C. PURCĂRETE V. PUCHIȚĂ N. PÂTEA
T. OPRESCU I. RÎMNICEANU

# CONTABILITATE COMERCIALĂ ȘI EVIDENȚĂ BUGETARĂ

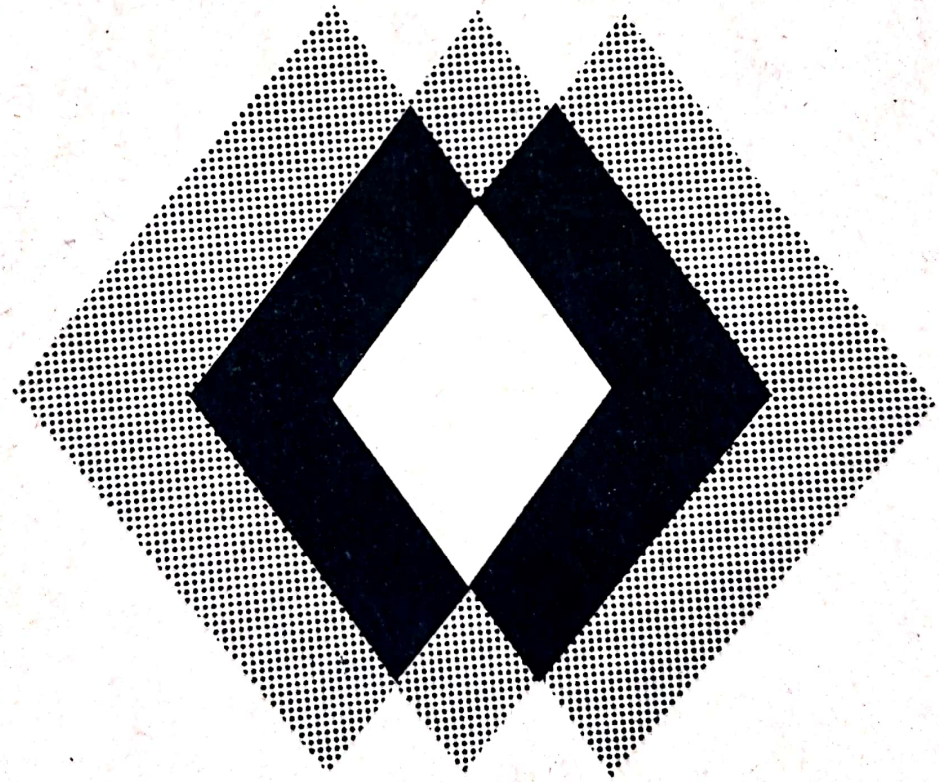
Manual pentru licee economice anii III și IV

Scanned with OKEN Scanner

C. PURCĂRETE
V. PUCHIȚĂ
N. PÂTEA
T. OPRESCU
I. RÎMNICEANU

# CONTABILITATE COMERCIALĂ ȘI EVIDENȚĂ BUGETARĂ

Manual pentru licee economice anii III și IV



EDITURA DIDACTICĂ ȘI PEDAGOGICĂ — BUCUREȘTI, 1970

Scanned with OKEN Scanner

Manualul a fost elaborat pe baza programei școlare aprobate de Ministerul Învățământului

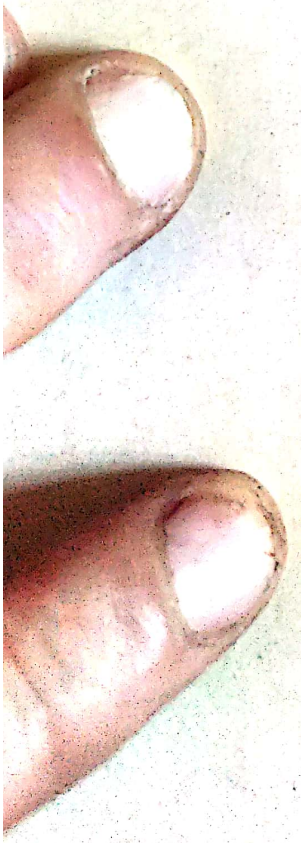
Manualul a fost elaborat astfel:

*Contabilitate comercială*: C. Purcărete — capitolele I—X
V. Puchiță—capitolele XIII—XIV
N. Pâtea — capitolele XI—XII } Monografie

*Evidență bugetara*: T. Oprescu — capitolele IV—IX
I. Rîmniceanu — capitolele I—III

*Referenți*:

*Popovici Lazăr*—pentru *Contabilitate comercială și Monografie*
*Roditis Eugenia*—pentru *Evidență bugetară*



Scanned with OKEN Scanner

C. PURCĂRETE
V. PUCHIȚĂ
N. PÂTEA

# CONTABILITATE COMERCIALĂ

Scanned with OKEN Scanner

## Capitolul I

# ORGANIZAREA EVIDENȚEI CONTABILE ÎN ÎNTREPRINDERILE ȘI ORGANIZAȚIILE COMERCIALE DE STAT

## 1. OBIECTUL EVIDENȚEI CONTABILE COMERCIALE

Obiectul evidenței contabile comerciale îl formează activitatea de comerț desfășurată în mod planificat în cadrul întreprinderilor și organizațiilor comerciale de stat.

Comerțul, ca noțiune economică, este o ramură a economiei naționale care are drept scop aducerea mărfurilor din sfera producției materiale în sfera consumului. Această activitate, numită și activitate de comerț sau activitate comercială, dă naștere circulației mărfurilor, reprezentată prin operațiile de aprovizionare, sortare, păstrare și desfacere a mărfurilor.

Între planurile de desfacere (vînzare) ale întreprinderilor comerciale și planurile de producție ale întreprinderilor producătoare există o interdependență, în sensul că întreprinderile comerciale influențează în mod activ sporirea producției de mărfuri și îmbunătățirea activității lor, în concordanță cu cererea din ce în ce mai mare și cu exigența sporită a consumatorilor. Influențarea producției de către comerț se realizează prin sistemul contractelor economice încheiate între întreprinderile comerciale și întreprinderile producătoare. De asemenea, comerțul influențează și consumul prin educarea gustului consumatorilor, care se realizează prin recomandarea produselor noi cu ajutorul reclamei comerciale.

Comerțul socialist reprezintă, în general, interesele cumpărătorilor în ceea ce privește calitatea și sortimentul de mărfuri, neadmițînd cu ocazia recepției intrarea în rețeaua comercială a mărfurilor de calitate inferioară.

Comerțul stabilește legătura între procesul de producție și cel de consumație. El realizează circulația mărfurilor prin cumpărarea și vînzarea acestora cu ajutorul banilor. În felul acesta se asigură reintrarea în sectorul de stat și cooperatist a mijloacelor bănești, necesare reînnoirii și extinderii producției, iar vărsarea zilnică la Banca Națională a sumelor încasate din vînzări contribuie la asigurarea unui echilibru stabil al monedei naționale.

Scanned with OKEN Scanner

Prin această funcţie comerţul face şi legătura economică între oraş şi sat, pe de o parte, şi între industrie şi agricultură, pe de altă parte, prin aprovizionarea satelor cu produse industriale şi a oraşelor cu produse agro-alimentare.

În sfîrşit, prin acţiunea sa, comerţul socialist contribuie la creşterea venitului naţional, prin mărirea volumului de mărfuri vîndute, în a căror valoare intră impozitul pe circulaţia mărfurilor, care se varsă statului împreună cu beneficiul realizat de întreprinderile comerciale, în urma vînzării mărfurilor.

## 2. ÎNTREPRINDERILE ŞI ORGANIZAŢIILE CARE FOLOSESC EVIDENŢA CONTABILĂ COMERCIALĂ

În ţara noastră are loc creşterea permanentă a nivelului de trai material şi cultural al populaţiei. Acest fapt determină o sporire continuă a producţiei bunurilor de consum şi o creştere concomitentă a veniturilor băneşti. Cum cea mai mare parte a veniturilor fiecărui locuitor este cheltuită pentru procurarea de bunuri de consum, aceasta face ca şi comerţul să se dezvolte într-un ritm cît mai susţinut şi mai corespunzător satisfacerii acestor cerinţe.

Circulaţia mărfurilor în economia socialistă se desfăşoară prin organizaţii şi întreprinderi comerciale de stat, prin organizaţii şi întreprinderi comerciale cooperatiste şi prin unităţi de desfacere ale cooperativelor agricole de producţie.

Unităţile comerciale care deservesc comerţul de stat sînt grupate din mai multe puncte de vedere:

*Din punctul de vedere al operaţiilor efectuate* se disting:

— Întreprinderi de comerţ cu ridicata (I.C.R.), care fac legătura între întreprinderile producătoare furnizoare şi unităţile comerţului cu amănuntul, ele dispunînd de spaţii de depozitare corespunzătoare pentru sortarea, păstrarea şi preambalarea mărfurilor.

— Întreprinderi de comerţ cu amănuntul, care prin intermediul depozitelor de repartizare, magazinelor, restaurantelor, bufetelor, birturilor, cofetăriilor, chioşcurilor, standurilor etc. pun la dispoziţia consumatorilor mărfuri cu amănuntul, unele din aceste întreprinderi fiind împuternicite şi pentru vînzări cu mica ridicată pentru aprovizionarea întreprinderilor din sectorul socialist şi instituţiilor de stat, cu materiale de întreţinere şi gospodăreşti.

— Întreprinderi de comerţ care desfăşoară atît comerţ cu ridicata prin preluarea unor depozite de la I.C.R. cît şi comerţ cu amănuntul.

*Din punct de vedere organizatoric* (după subordonare) se deosebesc:

— Întreprinderi şi organizaţii comerciale de stat aparţinînd sistemului comercial al Ministerului Comerţului Interior, de altfel cel mai important sistem comercial din ţara noastră.

— Unităţi comerciale aparţinînd sistemului comercial al altor ministere.

Scanned with OKEN Scanner

Sistemul comercial al Ministerului Comerțului Interior cuprinde întreprinderi de comerț cu ridicata și cu amănuntul subordonate direct ministerului.

Din categoria întreprinderilor de comerț cu ridicata fac parte:

— întreprinderi de comerț cu ridicata pentru textile-încălțăminte (I.C.R.T.I.);

— întreprinderi de comerț cu ridicata alimentar (I.C.R.A.);

— întreprinderi de comerț cu ridicata metalo-chimice (I.C.R.M.).

Din categoria întreprinderilor de comerț cu amănuntul fac parte: întreprinderile comerțului de stat (I.C.S.), ca, de exemplu: magazinele universale de produse textile și încălțăminte (I. C. S.-Victoria, I.C.S.-București, I.C.S.-Romarta și I.C.S.-Comaliment), precum și întreprinderi și organizații comerciale de subordonare locală.

Din rețeaua de întreprinderi și organizații de subordonare locală fac parte: organizațiile comerciale locale (O.C.L.) de produse textile, încălțăminte, de produse metalo-chimice și produse alimentare, organizațiile comerciale de comerț mixt, ca și trusturile de alimentație publică locală (T.A.P.L.) sau întreprinderile de alimentație publică locală (I.A.P.L.), precum și trusturile de cofetării și răcoritoare (T.L.C.R.), care desfășoară numai comerț cu amănuntul.

Pentru realizarea unei legături directe între producție și consum, pentru a se studia mai concret și mai rapid cererea de mărfuri a consumatorilor, pe lîngă sistemul comercial al Ministerului Comerțului Interior funcționează și sistemele comerciale ale altor ministere. Astfel:

— Sistemul comercial al Ministerului Industriei Ușoare compus din magazine de prezentare și desfacere a produselor diferitelor fabrici, ca, de exemplu: magazinele „Confecția" București care desfac produsele Fabricii de Confecții și Tricotaje din București etc.

— Sistemul comercial al Ministerului Industriei Alimentare cu magazinele de prezentare și desfacere a produselor alimentare, ca, de exemplu: magazinele „Polar", „Avîntul" sau „Delta Dunării" din București.

— Sistemul comercial al Ministerului Sănătății, care cuprinde rețeaua de farmacii și drogherii.

— Sistemul comercial al Ministerului Petrolului, care cuprinde rețeaua de unități de desfacere a produselor petroliere (PECO) și a gazelor lichefiate.

— Sistemul comercial al Ministerului Industriei Lemnului, format din magazine de prezentare a mobilei.

— Sistemul comercial al Consiliului Superior al Agriculturii, format din rețeaua de magazine de desfacere a produselor întreprinderilor agricole de stat (I.A.S.).

Toate aceste verigi organizate pe baza principiilor gestiunii economice au evidență contabilă proprie, își desfășoară activitatea comercială în mod planificat, contribuind astfel la aprovizionarea continuă a populației.

## 3. SARCINILE EVIDENȚEI CONTABILE ÎN COMERȚUL DE STAT

Organizarea evidenței contabile în comerțul de stat prezintă o serie de particularități, în funcție de rolul și sarcinile ce revin evidenței în cadrul diferitelor verigi comerciale în circulația mărfurilor (comerț cu ridicata, comerț cu amănuntul), precum și în funcție de sarcinile speciale pe care le au diferite unități comerciale în procesul de vînzare.

Sarcinile evidenței contabile în comerțul de stat decurg din sarcinile evidenței contabile. în general, și din particularitățile economiei socialiste, în special. Ele constau în:

— Controlul eficient și sistematic asupra îndeplinirii planului circulației mărfurilor (planul de aprovizionare și planul de desfacere a mărfurilor), precum și în controlul situației și folosirii resurselor materiale. Prin înregistrările sale, evidența contabilă semnalează la timp abaterile de la prevederile planului, dînd astfel posibilitatea organelor de conducere să ia măsuri de înlăturare sau prevenire a lipsurilor.

— Furnizarea datelor necesare planificării economiei naționale. Prin înregistrările sale zilnice și prin generalizarea datelor asupra mijloacelor economice existente și a rezultatelor perioadei trecute, evidența contabilă face posibilă cunoașterea tendințelor și perspectivelor dezvoltării proceselor economice din întreprinderi. În felul acesta ea face posibilă nu numai planificarea activității viitoare a întreprinderilor, ci și planificarea la nivelul economiei naționale, prin centralizarea datelor de la toate întreprinderile comerciale din țară.

— Urmărirea reducerii cheltuielilor de circulație a mărfurilor și a creșterii acumulărilor socialiste.

Colectînd cu ajutorul conturilor sintetice și analitice toate cheltuielile ocazionate cu circulația mărfurilor, evidența contabilă face posibilă cunoașterea cheltuielilor neeconomicoase, a lipsurilor și a pierderilor, pentru luarea de măsuri împotriva acestora. Cunoașterea fiecărui fel de cheltuială cu ajutorul conturilor permite descoperirea rezervelor interne nefolosite în vederea valorificării lor pentru sporirea acumulărilor socialiste, pentru dezvoltarea comerțului.

— Sprijinirea creșterii vitezei de circulație a mărfurilor. Evidența contabilă asigură cu ajutorul conturilor controlul stocurilor de mărfuri, semnalînd creșterea nejustificată a acestora prin suprastocări, precum și a stocurilor de mărfuri fără mișcare, nevandabile, sau cu mișcare lentă, care măresc cheltuielile de păstrare și diminuează veniturile întreprinderii.

Scanned with OKEN Scanner

— Asigurarea stabilității monetare, prin ritmicitatea circulației mijloacelor bănești. Prin controlul respectării disciplinei financiare și de casă, cu ajutorul conturilor de decontare la bancă și al contului special de împrumut, evidența contabilă comercială permite cunoașterea în orice moment a sumelor de bani ieșite pentru plata mărfurilor procurate, sau pentru alte cheltuieli, și întoarcerea acestora în casa Băncii Naționale, prin depunerea zilnică a sumelor încasate din vînzarea mărfurilor.

În felul acesta, evidența contabilă dă posibilitatea să se cunoască modul de folosire a mijloacelor bănești proprii, cît și a mijloacelor bănești provenite din împrumuturi (credite bancare). De asemenea, reflectă achitarea la termen a acestora, ca și a angajamentului față de stat sau față de furnizori pentru evitarea dobînzilor penalizatoare.

— Asigură păstrarea integrității proprietății socialiste. Cu ajutorul conturilor analitice și al inventarierii, evidența contabilă efectuează controlul gestionar asupra mișcării și stocului de mărfuri existent, ca și asupra mișcării și existentului de ambalaje, valori bănești, mijloace fixe, obiecte de inventar și alte valori materiale.

— Consolidarea gestiunii economice socialiste. Prin evidența cheltuielilor fiecărei unități operative (magazin, depozit etc.), precum și prin controlul preventiv sau ulterior, exercitat asupra fiecărei cheltuieli în parte, evidența contabilă asigură consolidarea gestiunii economice în întreprinderile comerciale.

## 4. ORGANIZAREA EVIDENȚEI CONTABILE ÎN ÎNTREPRINDERILE ȘI ORGANIZAȚIILE COMERCIALE DE STAT

Activitatea din cadrul fiecărei întreprinderi sau organizații comerciale se desfășoară sub forma aprovizionării, păstrării și desfacerii mărfurilor. Fiecare din aceste aspecte ale activității comerciale impun necesitatea organizării unei evidențe cu ajutorul căreia să se urmărească îndeplinirea sarcinilor planului de aprovizionare, de desfacere și de reducere a cheltuielilor de circulație, cît și de îndeplinire a planului de beneficii.

Organizarea evidenței contabile în întreprinderile sau organizațiile comerciale de stat depinde de structura organizatorică a comerțului, de sarcinile fiecărei verigi în rețeaua circulației mărfurilor, precum și de modul de organizare a lucrărilor de evidență.

În general, evidența contabilă în întreprinderile și organizațiile comerciale este organizată centralizat sau descentralizat.

*Sistemul de organizare centralizat al evidenței contabile.* În acest sistem toate lucrările contabile sînt concentrate la contabilitatea centrală a întreprinderii sau organizației comerciale. Acestea țin evidența sintetică și analitică a circulației mărfurilor, a relațiilor cu furnizorii și clienții, cu banca și bugetul statului etc.

Scanned with OKEN Scanner

La unităţile operative, unde se întocmesc documentele de evidenţă primară în legătură cu circulaţia mărfurilor, evidenţa contabilă se reduce la notarea cantitativă şi valorică a mărfurilor intrate şi ieşite, la stabilirea stocurilor şi urmărirea păstrării integrităţii acestora. Datele referitoare la mişcarea şi starea mărfurilor sînt centralizate în documente cumulative, care se înaintează centralei cu scopul de a se cunoaşte situaţia zilnică a acestora şi a se efectua înregistrările contabile care evidenţiază raporturile întreprinderii cu terţii (furnizori, clienţi etc.).

Pentru fiecare unitate operativă (depozit, magazin, raion, punct de desfacere) la contabilitatea centrală se deschid conturi analitice prin care se evidenţiază gestiunile de mărfuri şi ambalaje şi cheltuielile de circulaţie efectuate.

Acest sistem prezintă avantaje atît în ceea ce priveşte posibilitatea diviziunii muncii salariaţilor de la contabilitate cît şi în ceea ce priveşte posibilitatea introducerii maşinilor de calcul şi contabilizat, care sporesc productivitatea muncii şi micşorează cheltuielile pentru evidenţă. Are însă dezavantajul că nu permite un control operativ, neexistînd un contact direct cu activitatea unităţilor operative.

*Sistemul de organizare descentralizat.* În acest sistem evidenţa contabilă este ţinută separat de fiecare unitate operativă pentru activitatea sa proprie şi separat la centrală pentru angajamentele reciproce ale întreprinderii faţă de terţi (furnizori, clienţi etc.) intervenite ca urmare a operaţiilor efectuate de fiecare unitate operativă. Acestea comunică centralei, periodic (lunar), prin balanţa de verificare, datele contabile înregistrate în evidenţa proprie, pentru a fi centralizate pe întreaga întreprindere şi incluse în bilanţul şi darea de seamă a acesteia. La balanţa de verificare sintetică se anexează balanţele analitice ale conturilor: „Mărfuri", „Ambalaje" etc., precum şi o justificare a înregistrărilor efectuate în contul de decontare cu centrala.

Acest sistem permite un control operativ al fiecărei unităţi. Dezavantajul acestui sistem constă în faptul că nu permite folosirea mai largă a mijloacelor mecanizate de calcul şi înregistrare, introducerea acestora în fiecare unitate nefiind rentabilă.

## 5. FORMELE DE ÎNREGISTRARE CONTABILĂ FOLOSITE ÎN COMERŢ

O dată cu înmulţirea operaţiilor economice, complexitatea lor devenind tot mai accentuată, în comerţ, ca în toate celelalte ramuri economice, s-a simţit nevoia găsirii unor metode şi forme de înregistrare contabilă care să se bazeze pe un sistem ştiinţific.

Astfel, după o serie de forme de evidenţă experimentate în trecut, s-a ajuns ca începînd cu anul 1950 să se introducă în ţara noastră în mod obligatoriu pentru toate întreprinderile, forma de evidenţă contabilă

Scanned with OKEN Scanner

„Maestru-șah", iar mai tîrziu forma de evidență „pe jurnale de înregistrare", care sînt folosite și azi în practica întreprinderilor și organizațiilor economice.

*Tehnica înregistrărilor în contabilitatea comercială ținută după forma de evidență „Maestru-șah"* comportă următoarele lucrări:

— verificarea și prelucrarea documentelor justificative care stau la baza înregistrărilor;

— înregistrarea contabilă (contarea), care se face, pe baza unei analize contabile a operației înregistrate, direct pe documentul justificativ. Pentru înregistrările ce nu au la bază documente justificative (stornări, virări etc.) se întocmește nota contabilă cu explicații;

— întocmirea documentului cumulativ, care grupează documentele pe operații economice de același fel;

— întocmirea notei contabile pentru operațiile de același fel, efectuate în cursul unei zile și grupate în documentul cumulativ, căruia i se anexează documentele justificative;

— înregistrarea operațiilor în mod cronologic în fișele conturilor sintetice (fișe șah), cu indicarea conturilor corespondente;

— centralizarea totalurilor lunare în fișele Maestru-șah;

— înregistrarea notelor contabile în jurnalul de înregistrare (fișa rulajelor), care servește la stabilirea întregului rulaj al operațiilor înregistrate pe luna în curs. Acesta trebuie să corespundă cu totalul rulajelor conturilor respective din balanța de verificare sintetică întocmită pentru aceeași lună;

— înregistrarea operațiilor în fișele conturilor analitice;

— întocmirea balanțelor de verificare sintetice și analitice care servesc la stabilirea exactității înregistrărilor și la întocmirea bilanțului.

Operațiile contabile care fac obiectul evidenței analitice, după forma de evidență Maestru-șah, se grupează pe capitole de evidență, ca, de exemplu: evidența mărfurilor, evidența ambalajelor, evidența materialelor, evidența cheltuielilor de circulație, evidența mijloacelor fixe, evidența decontărilor cu furnizori , clienții, debitorii sau creditorii, evidența lucrărilor de investiții și de reparații capitale, evidența fondurilor și finanțărilor etc.

Fișele conturilor analitice se deschid după necesități, ținînd seama de planul de conturi analitice în vigoare.

*Tehnica înregistrărilor în contabilitatea comercială ținută după forma de evidență pe jurnale de înregistrare.* Forma de evidență pe jurnale de înregistrare este o formă mai avansată decît forma Maestru-șah, întrucît ea prezintă o serie de avantaje reieșite din însăși tehnica înregistrărilor. Această formă de evidență utilizează ca mijloace de lucru: jurnalele de înregistrare, situațiile auxiliare, Cartea-Mare și un plan de conturi cu un număr redus de conturi adaptate specificului acestei forme de evidență. De asemenea, se folosesc formularele speciale a căror liniatură corespunde necesităților de înregistrare a operațiilor economice.

Scanned with OKEN Scanner

*Jurnalele de înregistrare* se întocmesc pe genuri de operaţii, cum ar fi: decontarea mijloacelor băneşti, decontările cu furnizorii, vînzările, investiţiile etc. Aceste jurnale sînt întocmite numai pe credit, situaţia debitului contului corespondent urmînd să fie obţinută prin centralizarea datelor în Cartea-Mare, la sfîrşitul lunii.

Pentru a se efectua înregistrările în jurnalele de înregistrare, operaţiile economice sînt mai întîi grupate după felul şi natura lor, pe conturi sau grupe de conturi cu conţinut economic similar. După aceasta, în fiecare jurnal se înregistrează toate operaţiile efectuate în cursul unei luni care privesc acelaşi cont sau aceeaşi grupă de conturi.

În unele jurnale înregistrările se fac în fiecare zi pe baza documentelor primare în ordinea lor cronologică. În alte jurnale, înregistrările se fac tot zilnic, însă cumulativ, documentele cu operaţiile economice de acelaşi fel efectuate în aceeaşi zi fiind grupate pe conturile corespondente debitoare şi înregistrate în sume totale.

În sfîrşit, în alte jurnale înregistrările se fac lunar. În acest caz, operaţiile din documente sînt înregistrate zilnic în situaţiile auxiliare, din care la sfîrşitul lunii se extrag totalurile şi se trec în jurnale.

*Situaţiile auxiliare* sînt mijloace folosite, unele pentru centralizarea şi gruparea datelor în vederea înregistrării lor în jurnale, iar altele pentru evidenţa analitică a anumitor conturi, sau pentru a servi la controlul înregistrărilor în jurnale.

*Cartea-Mare* se prezintă sub formă de fişe în care este oglindită sistematic întreaga evidenţă a întreprinderii. La sfîrşitul fiecărei luni totalurile rulajelor debitoare şi creditoare se trec din jurnale în Cartea-Mare.

Debitul se formează în Cartea-Mare, prin trecerea sumelor înscrise în diferitele jurnale la conturile corespondente respective, iar creditul se formează în jurnalele respective de unde se extrage şi se trece în sume totale în Cartea-Mare.

Totalul creditului din fiecare jurnal trebuie să fie egal cu totalurile conturilor debitoare corespondente înregistrate în jurnalul respectiv.

După înregistrarea sumelor în Cartea-Mare se stabileşte totalul rulajului pe luna curentă, totalul cumulativ de la începutul anului şi soldul de la sfîrşitul perioadei. Pe baza soldurilor astfel stabilite în Cartea-Mare se întocmeşte bilanţul.

Datorită tehnicii ei de înregistrare, forma de evidenţă pe jurnale de înregistrare prezintă următoarele avantaje:

— înlătură notele contabile şi unele documente centralizatoare, înregistrarea în jurnale şi situaţiile auxiliare făcîndu-se direct după documentele justificative, care au întocmită pe ele formula contabilă;

— realizează concomitent evidenţa analitică cu cea sintetică, pentru unele jurnale chiar pe acelaşi formular;

— permite sistematizarea şi prelucrarea datelor contabile, uşurînd astfel întocmirea şi prezentarea la timp a dărilor de seamă;

— uşurează munca de revizie şi control, prin gruparea şi păstrarea documentelor justificate pe jurnale şi situaţii auxiliare.

Scanned with OKEN Scanner

## 6. EVIDENȚA CONTABILĂ MECANIZATĂ

Dezvoltarea întreprinderilor comerciale socialiste, numărul mare de operații, cît și creșterea nivelului calitativ al evidenței contabile comerciale au creat necesitatea raționalizării tehnicii contabile, prin folosirea mașinilor în lucrările de evidență.

Mecanizarea operațiilor de înregistrări contabile permite folosirea unor mașini care fac ca lucrările contabile să fie întocmite mai exact, cu o dezvoltare analitică mai largă, într-un termen mai scurt și cu cheltuieli mai reduse.

*Mijloacele tehnice folosite de evidența contabilă mecanizată.* Dintre mijloacele tehnice folosite în mecanizarea evidenței contabile comerciale, cele mai importante sînt:

— Mijloacele tehnice pentru mica mecanizare reprezentate prin mașinile de adunat și scăzut, mașinile de calculat (înmulțit, împărțit), mașinile de scris, mașinile de înregistrat cu 1, 10, 20 sau 30 calculatoare verticale, mașinile de facturat (întocmit facturi), precum și alte mașini ajutătoare, care ridică randamentul muncii în lucrările de birou și de calcul contabil.

— Mijloacele tehnice pentru mecanizarea mijlocie reprezentate prin mașinile de contabilizat cu taste, considerate de altfel mașini clasice de contabilizat.

— Mijloacele tehnice pentru marea mecanizare, reprezentate prin mașinile cu cartele perforate. Folosirea acestora depinde de mărimea întreprinderilor, de felul și volumul operațiilor și de gradul de eficiență economică a lucrărilor.

La alegerea și introducerea mijloacelor tehnice de mecanizare în munca de evidență contabilă este necesar să se țină seama de capacitatea de lucru a acestora, de nevoile reale ale întreprinderii (volumul operațiilor), pentru a se asigura eficacitatea economică a mecanizării muncii contabile.

Pentru a putea fi economice, mașinile cu cartele perforate, care prezintă un grad de automatizare și o viteză mare de lucru, este necesară existența unui volum mare de documente și a unui număr mare de grupări a datelor din aceste documente.

Din această cauză, ele sînt folosite nu numai pentru lucrările de evidență contabilă, ci și pentru lucrările statistice și de planificare. Folosirea lor se realizează în cadrul unui ansamblu de mașini, compus din: mașini de perforat, mașini de tabulat, mașini de adunat, de înmulțit și de interpretat.

*Tehnica evidenței mecanizate în întreprinderile comerciale de stat.* În practica întreprinderilor comerciale din țara noastră, printre mijloacele tehnice, sînt folosite mai mult mașinile de contabilizat „Ascota", în special la întreprinderile de comerț cu ridicata. Aceste mașini sînt acționate electric și au o serie întreagă de funcții automate, care se realizează cu ajutorul unei bare de comandă, atașată pe carul contabil.

Pe lîngă mașina de contabilizat propriu-zisă, există mașina de scris electrică (cu caractere mari), care ajută să se dea explicații scrise la o serie de operații ce se înregistrează.

Maşina dispune şi de o serie de comenzi manuale, precum şi de o tastatură cifrică cu ajutorul căreia se pot simboliza o serie de operaţii, care ar necesita o explicaţie scrisă.

Maşinile de contabilizat „Ascota" sînt folosite pentru diferite lucrări, ca, de exemplu:

— înregistrări în fişele analitice (tip mecanizare);
— întocmirea de centralizatoare privind intrările şi ieşirile de mărfuri sau de ambalaje;
— întocmirea de balanţe de verificare cu două serii de egalităţi;
— întocmirea de balanţe cantitative şi valorice a materialelor;
— înregistrări în fişele analitice pentru materiale (tip mecanizare) etc.

*Evidenţa mecanizată a intrărilor de mărfuri* foloseşte maşinile de contabilizat, care centralizează intrările de mărfuri sau ambalaje, prin extragerea datelor din fişele de recepţie-calculaţie, după notele de însoţire-transfer, după notele de restituire sau după alte documente în care sînt consemnate intrări de mărfuri sau schimbări de preţ etc.

Centralizarea se face pe grupe de mărfuri, de furnizori sau pe gestiuni, fiecare din acestea avînd ca simbol o cifră care asigură înregistrarea rapidă în contabilitate. Pe baza totalurilor din centralizatoare se întocmeşte nota contabilă privind intrările de mărfuri, la care se ataşează originalul centralizatorului.

*Evidenţa ieşirilor de mărfuri.* Ca şi la intrări, totalurile se stabilesc pe gestiuni, după care în cadrul unei zile se centralizează pe aceeaşi bară toate totalurile de la fiecare gestiune.

O dată cu această lucrare se face şi o situaţie a rabaturilor comerciale, după care se întocmeşte nota contabilă pentru mărfurile ieşite. Cîte o copie după fiecare document (facturi sau fişe de recepţie) împreună cu centralizatoarele respective se înaintează la evidenţa circulaţiei mărfurilor, unde se face verificarea şi se stabilesc cifrele de control, pentru prelucrare la staţia de cartele perforate.

*Evidenţa sintetică şi analitică realizată cu ajutorul maşinilor de contabilizat.* Pentru a se folosi avantajele maşinilor de contabilizat, acelea de a face pe lîngă înregistrări şi operaţii de adunare, scădere şi soldare pe verticală şi orizontală, s-a întocmit o fişă analitică, adaptată la cerinţele maşinii. Această fişă este folosită atît pentru înregistrări în conturile analitice cît şi pentru conturile sintetice.

În aceste fişe se înregistrează: data, numărul şi felul documentului, textul, contul corespondent, suma debitoare sau creditoare, informaţiile care se culeg după document şi care se tastează la maşină. Totodată maşina realizează automat rulajul debitor şi creditor, precum şi soldul nou. După înregistrarea în fişele conturilor analitice se face înregistrarea şi în fişa contului sintetic respectiv, prin preluarea rulajelor şi soldurilor vechi, la care se încarcă sau descarcă totalul sumelor înregistrate în conturile analitice ale contului sintetic respectiv.

Bara de comandă a maşinii este astfel construită încît dă posibilitatea să se însumeze în anumite totalizatoare înregistrările curente dintr-o zi.

Scanned with OKEN Scanner

În felul acesta se pot avea în orice moment fișele sintetice și analitice cu totalul rulajelor debitoare și creditoare și cu soldul respectiv, care exclud posibilitatea unor erori și elimină calculele obositoare ce se fac prin metoda manuală.

*Întocmirea mecanizată a balanței de verificare sintetice și analitice.* Faptul că fișele sintetice și analitice se găsesc adunate și cu soldurile făcute în orice moment dă posibilitatea ca oricînd să se poată întocmi balanța de verificare sintetică sau analitică a unui anumit cont ce se analizează.

În acest scop, pe baza unei bare de comandă speciale cu ajutorul mașinii se realizează și schema balanțelor de verificare cu două serii de egalități. Acestea pot servi unor analize economice sau la întocmirea unor situații privind aprovizionarea sau desfacerea mărfurilor, la întocmirea situației cheltuielilor de circulație ca și la întocmirea situației beneficiilor și pierderilor etc. Toate acestea sînt necesare întocmirii dărilor de seamă contabile și rapoartelor explicative.

*Evidența mecanizată a circulației mărfurilor.* După cum s-a arătat mai sus, cîte o copie din documentele primare și centralizatoarele respective se trimite stației de mecanizare a evidenței care are mașini cu cartele perforate.

Procesul de lucru al acestor mașini prezintă următoarele faze:

— transpunerea datelor din documentele primare prin perforare pe o cartelă specială;
— controlul exactității perforațiilor pe cartele;
— sortarea și gruparea cartelelor după anumite criterii;
— imprimarea tabelelor.

Executarea acestor faze se poate face și de mașini diferite, ca, de exemplu: mașini de perforat, mașini de controlat, sortatoare și tabulatoare.

Pe cartela întocmită în funcție de documentul primar, precum și în funcție de lucrarea dorită se perforează pe anumite coloane datele (sub formă simbolizată) extrase din documente. Aceste date se mai citesc o dată după documentele primare, cu ajutorul mașinilor de controlat, pentru a se evita erorile. După aceasta, cartelele perforate se trec la mașinile care le sortează după anumite coloane, în funcție de ceea ce trebuie să se cunoască. De exemplu se fac sortări pe gestiuni, pe simboluri (feluri) de mărfuri etc.

După sortare, cartelele se trec la tabulatoare, unde pe baza unor dispozitve de citire (perii care realizează anumite contacte electromagnetice în urma trecerii cartelei perforate) informațiile sînt scrise automat în ordinea și forma dorită, realizîndu-se totodată și o serie de totaluri orizontale și verticale, cu ajutorul mașinilor tip Holerith, Powers, Aritma, Bull, CAM etc.

În cadrul stației de mecanizare a evidenței se mai pot face și operații de calcul, prin înmulțirea cantității cu prețul unitar, pe fiecare poziție din factură sau din fișa de recepție.

După prelucrarea datelor se pot scoate o serie de tabulograme (tabele) necesare evidenței contabile mecanizate. De exemplu se pot scoate:

Scanned with OKEN Scanner

—situaţii zilnice privind mărfurile sau ambalajele intrate şi ieşite, pe gestiuni, pe feluri de mărfuri sau ambalaje şi pe diverse operaţii;
— situaţii lunare de mişcare a mărfurilor sau ambalajelor;
— balanţa de verificare a mărfurilor sau ambalajelor.

Pe baza acestor situaţii se fac înregistrările la contabilitate în fişa colectoare a fiecărei gestiuni, care serveşte la urmărirea mişcării mărfurilor pe fiecare gestiune şi la controlul gestionar al acestora.

Folosirea cartelelor perforate în evidenţa circulaţiei mărfurilor prezintă însemnate avantaje prin reducerea timpului de lucru şi exactitatea lucrărilor.

## 7. PLANUL DE CONTURI

Evidenţa contabilă din ţara noastră este o evidenţă normată, bazată pe norme şi reguli unitare de lucru.

Structura funcţională ca şi conţinutul conturilor sînt aceleaşi la toate întreprinderile de acelaşi fel. De asemenea, corespondenţele conturilor ca şi înregistrările contabile sînt aceleaşi pentru operaţii economice identice.

Pentru păstrarea unei unităţi de lucru în munca contabilă normată sînt folosite: formulare tipizate pentru documentele primare, scheme unitare de întocmire a bilanţului şi dărilor de seamă contabile, reguli unitare de organizare a evidenţei, de inventariere şi de calculaţie a preţului de cost, precum şi planuri unitare de conturi stabilite pe ramuri economice, ca, de exemplu: planul de conturi pentru industrie, agricultură, construcţii, transporturi, comerţ etc.

Fiecare din acestea sînt însoţite de instrucţiuni pentru aplicarea lor în întreprinderile respective.

Planul de conturi pentru comerţ se aplică în întreprinderile şi organizaţiile comerciale, de contractări, achiziţii şi recepţionări. El a fost întocmit în concordanţă cu planul de conturi pentru întreprinderile industriale, precum şi cu planul de conturi pentru unităţile cooperaţiei de consum, în scopul unificării denumirii şi simbolizării conturilor cu acelaşi conţinut economic.

Planul de conturi pentru comerţ se prezintă sub forma unei liste, în care sînt înscrise conturile sintetice folosite de întreprinderile şi organizaţiile comerciale, cu titulatura dată corespunzător conţinutului economic al contului respectiv.

Pentru uşurarea muncii contabile, fiecare cont din planul de conturi pentru comerţ are prevăzut un simbol cifric, compus din trei cifre pentru conturile sintetice de gradul I şi din patru cifre pentru conturile sintetice de gradul II (numite subconturi).

De exemplu, contul sintetic „Mărfuri“ este un cont de gradul I, simbolizat cu trei cifre „171“ pe cînd contul „Mărfuri în depozitele cu ridicata“ este un cont de gradul II (subcont), simbolizat cu patru cifre „1710“.

Scanned with OKEN Scanner

În procedeul de simbolizare zecimală se stabilesc 10 grupe de conturi, fiecare grupă fiind împărțită în 10 subgrupe, fiecare subgrupă în 10 conturi și fiecare cont în 10 subconturi.

Planul de conturi pentru comerț folosit în prezent cuprinde 26 grupe de conturi de bilanț și o grupă de conturi în afara bilanțului. În general, grupele urmează procesul economic specific activității întreprinderilor, iar conturile sînt grupate după conținutul lor economic.

Planul de conturi comercial cuprinde grupe comune tuturor ramurilor economice, precum și grupe specifice, și anume: grupa VII Mărfuri, grupa VIII Cheltuieli de circulație și grupa X Realizări care reprezintă conturile de realizări din vînzarea cu ridicata, cu amănuntul, realizări din vînzarea mărfurilor prin unitățile de alimentație publică etc.

Scanned with OKEN Scanner

## Capitolul II

# PRINCIPIILE FORMĂRII PREȚURILOR ÎN COMERȚ

## 1. PREȚUL CA UNITATE DE MĂSURĂ ÎN CIRCULAȚIA MĂRFURILOR

În țara noastră, statul, avînd în vedere îmbunătățirea sistematică a nivelului de trai al oamenilor muncii, stabilește și reglementează în mod planificat prețurile de vînzare cu amănuntul ale mărfurilor. Ca urmare, evidenței contabile din întreprinderile și organizațiile comerciale îi revine sarcina să controleze permanent respectarea prețurilor stabilite la mărfuri și să urmărească reducerea cheltuielilor de circulație în scopul sporirii venitului și acumulărilor socialiste.

Formarea prețului mărfurilor în țara noastră se bazează deci pe politica de prețuri a statului, care ține seama de valoarea mărfurilor și de necesitățile de consum ale acestora. În acest scop se formează:

*Prețuri pentru mărfurile de pe piața organizată*, stabilite de stat (Consiliul de Miniștri, Comitetul de Stat pentru Prețuri, ministere și consilii populare județene) pentru mărfurile de larg consum.

*Prețuri pentru mărfurile de pe piața neorganizată*, stabilite local în baza acțiunii legii valorii, sub influența acțiunii regulatoare a statului care lansează mărfuri la prețuri fixe.

Livrarea mărfurilor din industrie către întreprinderile și organizațiile comerciale de stat se face la *prețul de vînzare cu ridicata de industrie*, care dacă se completează cu adaosul comercial formează *prețul de vînzare cu amănuntul*. Cu acest preț se vînd mărfurile la consumatori și se fac înregistrările în evidența contabilă comercială.

Schematic, prețul de vînzare cu amănuntul se formează astfel:

Materii prime

Salarii și contribuții asupra salariilor

Cheltuieli secții producție

Cheltuieli generale
Total I = PREȚ COST UZINĂ
Cheltuieli cu desfacerea
Beneficiul întreprinderii
Total II = PREȚ CU RIDICATA DE ÎNTREPRINDERE
Impozit pe circulația mărfurilor
Total III = PREȚ VÎNZARE CU RIDICATA DE INDUSTRIE
Adaos comercial
Total IV = PREȚ VÎNZARE CU AMĂNUNTUL

Unele prețuri de vînzare cu amănuntul se stabilesc de Ministerul Comerțului Interior. Aceste prețuri sînt uneori mai mari decît totalul reieșit din adunarea prețului de vînzare cu ridicata de industrie cu cota aferentă de rabat sau adaos comercial. În acest caz, diferența între prețul de vînzare cu amănuntul și prețul de vînzare cu ridicata de industrie plus adaosul comercial este numită diferență bugetară, care se varsă la bugetul statului.

În această situație, prețul de vînzare cu amănuntul se formează astfel:

Preț de vînzare cu amănuntul = preț cu ridicata de industrie + adaos comercial + diferența bugetară.

În comerțul de legume și fructe, sistemul de prețuri cuprinde:

— prețul de cumpărare, care reprezintă prețul la care întreprinderile de legume și fructe (I.L.F.) cumpără produsele de la cooperativele agricole de producție sau ale producătorilor individuali;

— prețul de contractare, care reprezintă prețul de cumpărare de mai sus, cînd între cele două părți există un contract;

— prețul de achiziție cînd nu există încheiat un contract. Acesta se fixează de către organele locale, în limita unui plafon stabilit pentru fiecare produs;

— prețul de livrare, folosit în relațiile dintre unitățile de achiziționare și colectare a legumelor și fructelor și unitățile de valorificare a acestora.

În comerțul de alimentație publică se întîlnesc două categorii de prețuri:

— prețurile stabilite, care sînt valabile pentru o serie de produse și nu pot fi modificate decît de organele care le-au stabilit;

— prețurile calculate, care se formează în cadrul trusturilor de alimentație publică, pentru preparate culinare (de bucătărie) și nepreparate, prin adăugarea la prețurile cu amănuntul ale materiilor prime a unor cote speciale de adaos comercial, stabilite în funcție de categoria și tipul de local de alimentație publică.

Scanned with OKEN Scanner

*Modul de facturare a mărfurilor.* Cunoașterea prețului de vînzare cu amănuntul este importantă deoarece furnizorii (întreprinderile industriale de stat și cooperatiste) facturează produsele lor întreprinderilor comerciale la prețurile de vînzare cu amănuntul stabilite, mai puțin rabatul comercial acordat.

În eventualitatea în care produsele facturate întreprinderilor comerciale nu au stabilite prețuri de vînzare cu amănuntul, dar au în schimb stabilite prețuri de vînzare cu ridicata de industrie, atunci produsele vîndute se facturează la acest preț.

Întreprinderile comerciale stabilesc în acest caz prețul de vînzare cu amănuntul, adăugînd la prețul de vînzare cu ridicata de industrie adaosul comercial.

După cum se observă, prețul de vînzare cu ridicata de industrie este prețul de cumpărare al întreprinderilor și organizațiilor comerciale care se plătește furnizorului.

*Exemplu*:

| | |
|---|---|
| — I.C.R. primește de la o fabrică furnizoare mărfuri facturate la preț de vînzare cu amănuntul . . . . . | 100 000 lei |
| — Rabatul acordat întreprinderii comerciale pentru acoperirea cheltuielilor de circulație (10% asupra prețului de vînzare cu amănuntul) . . . . . | 10 000 lei |
| — Preț de vînzare cu ridicata de industrie sau prețul de cumpărare al întreprinderii comerciale achitat furnizorului . . . . . | 90 000 lei |
| — Cota de 2% rabat reținut de I.C.R. pentru acoperirea cheltuielilor proprii și obținerea venitului propriu . . . . . | 2 000 lei |
| — Preț de livrare cu ridicata către comerțul cu amănuntul, încasat de I.C.R. de la întreprinderea cu amănuntul . . . . . | 92 000 lei |
| — Cota de rabat 8% (restul din cei 10%) acordată (cedată) întreprinderii cu amănuntul pentru acoperirea cheltuielilor sale etc. . . . . | 8 000 lei |
| — Prețul de vînzare cu amănuntul încasat de întreprinderea cu amănuntul de la cumpărătorii cu amănuntul . . . . . | 100 000 lei |

După cum se observă, prețul de cumpărare al mărfurilor se obține din prețul de vînzare cu amănuntul minus rabatul, iar prețul de vînzare cu amănuntul se poate obține din prețul de cumpărare plus adaosul comercial.

Cheltuielile cu transportul mărfurilor nu se includ în prețul de cumpărare al mărfurilor. Evidența lor se ține separat sub formă de cheltuieli de circulație, ele urmînd să fie acoperite din rabatul sau adaosul comercial care intră în prețul de vînzare cu amănuntul al mărfurilor. Această situație este valabilă cînd mărfurile au fost vîndute franco-depozitul furnizorului, pentru că atunci cînd vînzarea mărfurilor a fost făcută franco-depozitul beneficiarului cheltuielile se suportă de furnizor.

În bilanț este însă necesară și cunoașterea prețului de cost efectiv al mărfurilor. Prețul de cost efectiv al mărfurilor se obține prin adunarea cheltuielilor de transport la prețul de cumpărare. Calculul se face pe baza următoarei formule: Preț de cost efectiv = preț de vînzare cu amănuntul — rabat sau adaos comercial + cheltuieli de transport aferente.

Scanned with OKEN Scanner

## 2. RABATUL SAU ADAOSUL COMERCIAL CA ELEMENT DE CALCUL AL PREȚULUI MĂRFURILOR

Rabatul sau adaosul comercial este acea parte din prețul mărfurilor care servește la acoperirea cheltuielilor de circulație ocazionate în rețeaua comercială de mișcarea și păstrarea mărfurilor, cît și la formarea beneficiului întreprinderilor și organizațiilor comerciale. Rabatul comercial reprezintă diferența dintre prețul de vînzare cu amănuntul și prețul de cumpărare al mărfurilor (adică prețul de vînzare cu ridicata de industrie).

Rabatul sau adaosul comercial se stabilește uniform pentru produse de același fel și se repartizează între verigile rețelei comerciale care iau parte la comercializarea produselor.

Cînd marfa se facturează de furnizori la prețul cu ridicata de industrie, partea care se adaugă acestui preț pentru a se obține prețul de vînzare cu amănuntul se numește adaos comercial.

Cînd însă facturarea se face la prețul de vînzare cu amănuntul, partea care se scade din acest preț pentru a se obține prețul de cumpărare ce se achită furnizorului poartă numele de rabat comercial.

Deci, adaosul comercial se calculează asupra prețului de cumpărare (prețul cu ridicata de industrie) și se adaugă acestuia, pentru a se forma prețul de vînzare cu amănuntul, pe cînd rabatul comercial se calculează asupra prețului de vînzare cu amănuntul și se scade din acesta, pentru a se obține prețul de cumpărare, care se achită furnizorului.

*Exemplu:*

*Cînd facturarea s-a făcut la prețul de vînzare cu amănuntul*

| | |
|---|---|
| Prețul de vînzare cu amănuntul . . . . . | 100 000 lei |
| Rabat comercial 10% calculat la 100 000 lei preț de vînzare cu amănuntul . . . . . | 10 000 lei |
| Prețul de cumpărare (preț cu ridicata de industrie) . . . . . | 90 000 lei |

*Cînd facturarea s-a făcut la prețul cu ridicata de industrie*

| | |
|---|---|
| Prețul de cumpărare (preț cu ridicata de industrie) . . . . . | 90 000 lei |
| Adaos comercial 11,11% calculat la 90 000 (preț de cumpărare) . . | 10 000 lei |
| Prețul de vînzare cu amănuntul . . . . . | 100 000 lei |

După cum se observă, adaosul comercial este egal cu rabatul comercial. Din această cauză contul contabil folosit poartă numele de „Rabat sau adaos comercial".

Rabatul diferă de adaos numai ca cifră relativă (10% la rabat și 11,11% la adaos).

Cînd marfa este facturată la prețul de vînzare cu amănuntul și nu este stabilit rabatul comercial, în schimb se cunoaște adaosul comercial al aces-

Scanned with OKEN Scanner

tei mărfi, pentru a se calcula prețul de cumpărare, se transformă adaosul în rabat comercial și procentul aflat se calculează asupra prețului de vînzare din care se scade.

*Exemplu*: care este rabatul corespunzător unui adaos comercial de 11,11%?

Răspunsul se obține folosind suta mărită, astfel:

Dacă la 111,11 lei (100 + 11,11) preț de vînzare cu amănuntul adaosul comercial este de 11,11 lei, la 100 lei va fi: $\frac{100 \times 11,11}{111,11} = 10\%$ (rabat corespunzător unui adaos de 11,11%).

Pentru a transforma însă rabatul de 10% în adaos, se folosește formula sutei micșorate, astfel:

Dacă la 90 lei (100 — 10) preț de cumpărare rabatul comercial este de 10 lei, la 100 lei va fi:

$\frac{100 \times 10}{90} = 11,11\%$ (adaos corespunzător unui rabat de 10%).

## 3. METODELE DE CALCUL AL RABATULUI MEDIU

*Metoda coeficientului mediu de rabat sau a cotei medii procentuale.* Mărfurile aprovizionate rămase în stoc sau vîndute nu au toate același rabat sau adaos comercial. Pentru aceasta la descărcarea gestiunii pentru mărfurile vîndute este mai dificil să se calculeze rabatul pentru fiecare fel de marfă vîndută. De aceea se calculează rabatul mediu aferent mărfurilor vîndute sau aflate în stoc.

Acesta se calculează pe baza coeficientului mediu sau cotei medii procentuale a rabatului, stabilită cu ajutorul formulei de mai jos:

$$Kr = \frac{Rs + Ri}{Ms + Mi}, \text{ în care:}$$

*Kr* reprezintă coeficientul mediu al rabatului sau adaosului comercial;

*Rs* — valoarea rabatului aflat în sold la începutul lunii;

*Ri* — valoarea rabatului înregistrat în cursul lunii;

*Ms* — valoarea mărfurilor aflate în sold la începutul lunii;

*Mi* — valoarea mărfurilor intrate în cursul lunii;

*Cm* — cota medie procentuală a rabatului.

Cota medie procentuală a rabatului (*Cm*) se calculează astfel:

$$Cm = Kr \times 100 \text{ sau } \frac{(Rs + Ri)\ 100}{Ms + Mi}.$$

Presupunînd că situația în conturile „Mărfuri" și „Rabat sau adaos comercial" este următoarea:

| debit | „Mărfuri" — în mii lei — | | credit |
|---|---|---|---|
| *Ms*) sold inițial | 30 000 | ieșiri în cursul lunii | 40 000 |
| *Mi*) intrări în cursul lunii | 60 000 | | |
| sold final | 50 000 | | |

| debit | „Rabat sau adaos comercial" — în mii lei — | | credit |
|---|---|---|---|
| Rabat aferent mărfurilor ieșite | 4 000 | (*Rs*) sold inițial | 2 400 |
| | | (*Ri*) intrări în cursul lunii | 6 600 |
| | | sold final | 5 000 |

Coeficientul mediu de rabat va fi:

$$Kr = \frac{Rs + Ri}{Ms + Mi} = \frac{2\,400 + 6\,600}{30\,000 + 60\,000} = 0{,}10 \text{ lei.}$$

Rabatul mediu aferent mărfurilor ieșite (vîndute) va fi:

$40\,000 \times 0{,}10 = 4\,000$ lei cu care se debitează contul „Rabat sau adaos comercial" la descărcarea gestiunii.

Rabatul mediu aferent mărfurilor aflate în stoc la finele lunii va fi:

$50\,000 \times 0{,}10 = 5\,000$ lei care apare ca sold final al contului „Rabat sau adaos comercial".

Aplicînd cea de-a doua formulă de mai sus care stabilește cota medie procentuală sau procentul mediu al rabatului ($Cm$), se obține:

$$Cm = Kr \times 100 = \frac{(Rs + Ri)\ 100}{Ms + Mi} = \frac{(2\,400 + 4\,600)\ 100}{30\,000 + 60\,000} = 10\%.$$

Rabatul mediu aferent mărfurilor ieșite (vîndute) care servește la descărcarea gestiunii se calculează astfel:

$\frac{40\,000 \times 10}{100} = 4\,000$ lei cu care se debitează contul „Rabat sau adaos comercial" la descărcarea gestiunii.

Rabatul mediu aferent mărfurilor aflate în stoc se calculează astfel:

$\frac{50\,000 \times 10}{100} = 5\,000$ lei care rămîne ca sold al contului „Rabat sau adaos comercial".

Această metodă de calcul a procentului mediu al rabatului se folosește și la stabilirea rabatului sau adaosului comercial mediu pe categorii de unități comerciale, aparținînd aceleiași întreprinderi sau organizații comerciale, în scopul stabilirii beneficiului și rentabilității fiecărei unități.

Determinarea pe unități a rabatului se face trimestrial pe bază de calcul cu ajutorul datelor din evidența contabilă, ținîndu-se seamă de nomenclatorul rabaturilor comerciale cuvenite comerțului cu amănuntul, de profilul comercial al unităților și de structura fondului de marfă realizat în volumul desfacerii.

Cota medie de rabat comercial pe categorii de unități comerciale (magazine, depozite etc.) se stabilește prin gruparea mărfurilor pe cote procentuale de rabat comercial în felul următor:

| Grupe de mărfuri | Rabat comercial | Desfacerea | Rabat comercial |
|---|---|---|---|
| *A* | 7 | 25 000 000 | 1 750 000 |
| *B* | 8 | 9 000 000 | 720 000 |
| *C* | 10 | 11 000 000 | 1 100 000 |
| *D* | 12 | 3 000 000 | 360 000 |
| *E* | 14 | 2 000 000 | 280 000 |
| | | 50 000 000 | 4 210 000 |

$$\text{Cota medie de rabat} = \frac{4\,210\,000 \times 100}{50\,000\,000} = 8{,}42\%.$$

În practică se mai folosește procedeul rabatului cumulat în raportul de gestiune. Acest procedeu constă în centralizarea rabatului comercial prevăzut în facturile mărfurilor intrate în unitățile comerciale. Această centralizare se face de responsabilii unităților, care înscriu zilnic pe verso-ul raportului de gestiune rabatul aferent mărfurilor intrate și totalul rabatului cumulat (adunat) de la începutul anului.

La sfîrșit de trimestru se ia totalul rabatului cumulat de pe verso-ul ultimului raport de gestiune și, dacă acesta corespunde cu rabatul evidențiat în contabilitate, se procedează la stabilirea coeficientului mediu de rabat aferent mărfurilor intrate. Acesta se aplică apoi la valoarea mărfurilor vîndute, pentru a se afla rabatul aferent mărfurilor vîndute cu care se descarcă gestiunea.

*Metoda stabilirii rabatului aferent mărfurilor vîndute și aflate în stoc cu ajutorul listelor de inventariere* (*metoda sortimentelor*). O altă metodă pentru stabilirea rabatului sau adaosului comercial aferent mărfurilor vîndute ca și cel aferent mărfurilor aflate în stoc este metoda care folosește listele de inventariere, astfel:

Scanned with OKEN Scanner

Se calculează suma rabatului sau adaosului comercial pentru fiecare fel de marfă prevăzută în lista de inventariere, pe baza cotei de rabat consemnată în catalogul de prețuri sau în factură. De exemplu:

| Felul mărfurilor | Stoc la inventar | Cota de rabat sau adaos comercial | Rabat sau adaos aferent mărfurilor în stoc (lei) |
|---|---|---|---|
| *A* | 2 000 000 lei | 5% | 100 000 |
| *B* | 1 000 000 lei | 7% | 70 000 |
| *C* | 1 000 000 lei | 8% | 80 000 |
| *D* | 700 000 lei | 10% | 70 000 |
| *E* | 250 000 lei | 12% | 30 000 |
| | 4 950 000 lei | | 350 000 |

Totalul rabatului mărfurilor aflate în stoc astfel calculat (350 000 lei) se scade din totalul contului „Rabat sau adaos comercial". Suma obținută reprezintă rabatul aferent mărfurilor vîndute, cu care se debitează contul la descărcarea gestiunii mărfurilor.

Situația rămasă în contul „Rabat sau adaos comercial" se prezintă astfel:

| Debit | „Rabat sau adaos comercial" | | Credit |
|---|---|---|---|
| | | sold inițial | 200 000 |
| rabat aferent mărfurilor vîndute | 900 000 | înregistrat în cursul lunii | 1 050 000 |
| total | 900 000 | total | 1 250 000 |
| | | sold final (rabat mărfuri în stoc) | 350 000 |

Întrucît inventarierea mărfurilor nu se face în fiecare lună, iar rabatul aferent mărfurilor vîndute în cursul unei luni trebuie calculat neapărat, pentru a se putea descărca gestiunea mărfurilor, în practică se folosește mai mult metoda coeficientului mediu de rabat. Eventualele diferențe care ar rezulta din aplicarea acestei metode se pun de acord la finele anului, cînd se aplică metoda de calcul a rabatului cu ajutorul listelor de inventariere (zisă și metoda sortimentelor). Aceasta ia în considerare situația contului „Rabat sau adaos comercial" de la începutul anului (sold inițial + intrările din cursul anului).

În cazul cînd suma rabatului sau adaosului comercial aferent mărfurilor aflate în stoc, calculată după metoda cu ajutorul listelor de inventariere, este mai mare decît soldul contului „Rabat sau adaos comercial" stabilit după descărcarea gestiunii cu ajutorul metodei coeficientului mediu de rabat, diferența se înregistrează în creditul contului „Rabat sau adaos comercial" (pentru punere de acord) prin debitul contului „Realizări din vînzarea mărfurilor" și invers.

În felul acesta și calculul beneficiului realizat din vînzări este just calculat.

Scanned with OKEN Scanner

## 4. DIFERENȚA BUGETARĂ ȘI IMPOZITUL PE CIRCULAȚIA MĂRFURILOR CA ELEMENTE DE CALCUL AL PREȚULUI MĂRFURILOR

*Diferența bugetară*. La calcularea prețului mărfurilor se ține cont și de diferența bugetară care reprezintă diferența dintre prețul de vînzare cu amănuntul stabilit de stat pentru o anumită marfă și prețul ei de cumpărare plus rabatul sau adaosul comercial.

În general, acest fel de diferență bugetară se întîlnește în sectorul de textile-încălțăminte, la confecții, țesături, tricotaje, marochinărie, galanterie etc. și în sectorul alimentar la unele sorturi de făină, zahăr etc.

Diferența bugetară se calculează, ca și impozitul pe circulația mărfurilor, astfel:

| | | |
|---|---|---|
| Prețul de vînzare cu amănuntul | | 100 000 lei |
| Rabat comercial 10% | | 10 000 lei |
| | | 90 000 lei |
| Preț de cumpărare plătit furnizorului | | 85 000 lei |
| Diferență bugetară | | 5 000 lei |

Diferența bugetară avînd aceeași natură ca și impozitul pe circulația mărfurilor constituie o parte din acumulările socialiste.

Tot la întreprinderile comerțului de textile-încălțăminte se mai întîlnește și un alt fel de diferență bugetară, cea defalcată din cota de rabat sau adaos comercial.

De exemplu, pentru unele mărfuri se fixează de industrie un rabat unic de 13%. Dacă cota cedată unității cu amănuntul este fixată la 7,5%, iar cota de rabat reținută de întreprinderea de comerț cu ridicata este de 2%, restul pînă la 13%, adică 3,5% este diferența bugetară care se varsă, de asemenea, la bugetul statului.

*Impozitul pe circulația mărfurilor*. La calculul prețului produselor ce urmează a fi vîndute se ține cont și de impozitul pe circulația mărfurilor, care se consideră o parte din prețul acestora. El se stabilește fie în cote procentuale, fie în sume fixe pe o unitate de măsură (metru, kilogram etc.), fie ca diferență între prețul de vînzare cu amănuntul mai puțin rabatul comercial și prețul cu ridicata de industrie.

Impozitul pe circulația mărfurilor se calculează și se datorează de întreprinderile și organizațiile economice de stat și cooperatiste asupra realizărilor din vînzarea mărfurilor provenite din producția lor proprie, sau din colectări proprii. El se încasează, ca și diferența bugetară de la consumator, o singură dată, indiferent de numărul verigilor prin care circulă marfa, și se varsă la bugetul statului.

Scanned with OKEN Scanner

## Capitolul III

# EVIDENȚA CIRCULAȚIEI MĂRFURILOR ÎN ÎNTREPRINDERILE COMERCIALE CU RIDICATA

## 1. NOȚIUNI GENERALE ASUPRA CIRCULAȚIEI MĂRFURILOR ÎN COMERȚUL CU RIDICATA

Procesul de circulație a mărfurilor din sistema Ministerului Comerțului Interior se desfășoară prin întreprinderile de comerț cu ridicata, prin întreprinderile și organizațiile comerciale cu amănuntul, prin întreprinderile de comerț cu ridicata și amănuntul și prin trusturile și întreprinderile de alimentație publică.

Circulația mărfurilor în întreprinderile comerciale cu ridicata (I.C.R.) constă în preluarea în cantități mari de la industrie sau producători agricoli a produselor acestora și trecerea lor sub formă de marfă la unitățile comerciale cu amănuntul, în scopul vînzării.

Activitatea comercială desfășurată în întreprinderile de comerț cu ridicata constă deci în aprovizionarea unităților comerciale cu amănuntul cu cantitățile și sortimentele de mărfuri necesare satisfacerii cerințelor de consum ale populației.

În asigurarea fondului de mărfuri necesar unităților comerciale cu amănuntul pentru realizarea planului lor de desfacere, I.C.R.-urile concentrează de la acestea cererile consumatorilor cu privire la sortimentele, dimensiunile și formele mărfurilor solicitate, pe care le prezintă industriei (furnizorului) pentru adaptarea produselor la cerințele și gustul consumatorilor.

În cadrul întreprinderilor de comerț cu ridicata se formează și sortimente complexe de mărfuri, care permit unităților cu amănuntul aprovizionarea dintr-un singur loc cu mărfuri în cantități convenabile. De asemenea, permite unităților cu amănuntul din sectorul alimentar aprovizionarea cu unele mărfuri preambalate după nevoile consumatorilor.

Circulația mărfurilor în comerțul cu ridicata reprezintă o etapă intermediară în trecerea mărfurilor de la producător la consumator. De aceea este necesar ca numărul verigilor (întreprinderilor) intermediare să fie cît mai redus în scopul creșterii vitezei de circulație a mărfurilor și a reducerii cheltuielilor de circulație. În acest scop au și fost înființate, în ulti-

Scanned with OKEN Scanner

mul timp, întreprinderile care desfășoară atît comerțul cu ridicata cît și cel cu amănuntul. Ele sînt formate din întreprinderi cu amănuntul care au preluat și atribuțiile întreprinderilor cu ridicata pentru anumite categorii de mărfuri.

Circulația mărfurilor (aprovizionarea și desfacerea) se desfășoară în cadrul comerțului cu ridicata pe două căi:

— Pe calea rulajului direct sau de depozit, în care marfa trece prin depozitul întreprinderii cu ridicata unde are loc aprovizionarea, sortarea, păstrarea și desfacerea mărfurilor. I.C.R. este în acest caz o verigă intermediară nu numai pentru circulația mărfii, ci și pentru decontarea mărfii, care se face de la client la I.C.R. și de la I.C.R. la fabrica furnizoare.

— Pe calea rulajului în tranzit, în care marfa circulă de la întreprinderea furnizoare la unitățile de desfacere cu amănuntul, ocolind astfel depozitul I.C.R.

După modul în care se face decontarea (plata) mărfurilor la rulajul în tranzit se deosebesc:

— tranzitul ferm sau cu participare la decontări, în care marfa circulă direct de la întreprinderea furnizcare la unitățile de desfacere cu amănuntul, decontarea însă se face, pe de o parte, de către I.C.R. întreprinderii furnizoare, iar, pe de altă parte, de către client (unitatea cu amănuntul) întreprinderii de comerț cu ridicata;

— tranzitul organizat (fără participare la decontări), în care decontarea se face direct între client (unitatea cu amănuntul) și întreprinderea furnizoare, I.C.R. neavînd decît rolul de a urmări realizarea contractului.

*Sarcinile întreprinderilor de comerț cu ridicata.* Principalele operații care se desfășoară în depozitele comerțului cu ridicata sînt: păstrarea stocurilor de mărfuri sezoniere și a celor de cerere curentă în condiții optime, formarea sortimentului comercial și controlul calității mărfurilor, efectuarea unor operații de preambalare și livrarea către beneficiari (comerț cu amănuntul) a mărfurilor în cantitățile cerute.

Toate aceste operații necesită cheltuieli, care cu cît sînt mai reduse cu atît rentabilitatea întreprinderii este mai mare.

De aici rezultă că prima sarcină a I.C.R.-ului este de a reduce la minimum posibil cheltuielile cu aprovizionarea și transportul, cu păstrarea, sortarea, preambalarea și livrarea mărfurilor din depozite. În afară de acestea, I.C.R. mai au ca sarcini de bază:

— să studieze cererile de mărfuri ale populației, pe baza constatărilor proprii sau ale organizațiilor comerciale cu amănuntul;

— să întocmească cererile prealabile de mărfuri pe care le înaintează forului tutelar în vederea informării întreprinderilor producătoare;

— să încheie contracte cu întreprinderile furnizoare și să creeze stocuri pentru aprovizionarea neîntreruptă a întreprinderilor și organizațiilor comerciale au amănuntul;

Scanned with OKEN Scanner

— să păstreze în bune condiții mărfurile sosite în cantități mari și să creeze sortimente comerciale complete pe măsura aprovizionării comerțului cu amănuntul.

Întreprinderile de comerț cu ridicata pentru produse alimentare mai au ca sarcină preambalarea mărfurilor potrivit nevoilor comerțului cu amănuntul.

## 2. EVIDENȚA TEHNIC-OPERATIVĂ ȘI DOCUMENTELE FOLOSITE LA INTRAREA ȘI PĂSTRAREA MĂRFURILOR ÎN ÎNTREPRINDERILE DE COMERȚ CU RIDICATA

*Intrările de mărfuri la I.C.R.-uri.* Pentru realizarea volumului de desfacere planificat, cît și pentru creșterea sau descreșterea stocurilor după nevoile comerțului cu amănuntul, I.C.R.-urile urmăresc menținerea unui fond de mărfuri care să le permită satisfacerea cererilor fără întîrziere.

În întreprinderile comerțului cu ridicata fondul de mărfuri se formează din următoarele surse:

— de la furnizorii industriali, pe baza contractelor încheiate cu aceștia;
— de la producătorii agricoli (I.A.S., C.A.P.), prin achizitori sau direct;
— de la alte depozite cu ridicata din cadrul aceleiași întreprinderi (transferuri);
— de la unitățile comerțului cu amănuntul (restituiri);
— de la terți, mărfurile date spre prelucrare sau recondiționare etc.;
— din producția proprie a secțiilor anexe și auxiliare;
— din import, furnizorii fiind întreprinderile de comerț exterior.

Aprovizionarea întreprinderilor de comerț cu ridicata se face din fondul de mărfuri centralizat și necentralizat.

Fondul de marfă centralizat reprezintă mărfurile de larg consum, planificate și repartizate nominal pentru consumul populației de Consiliul de Miniștri sau ministerele și organele economice centrale, pe bază de repartiții.

Fondul de marfă necentralizat reprezintă mărfurile achiziționate direct de la producători, de la industria locală, cooperația meșteșugărească și de consum, de la cooperativele agricole de producție sau producătorii individuali etc.

*Evidența tehnic-operativă și documentele întocmite la aprovizionarea I.C.R.* În baza cererii de consum a populației, întreprinderile și organizațiile comerciale cu amănuntul stabilesc necesarul de mărfuri pentru anul următor, pe care îl comunică I.C.R. Acestea centralizează datele și le comunică direcțiilor generale respective din Ministerul Comerțului Interior care întocmesc repartițiile de mărfuri și le remit I.C.R.

*Contractarea mărfurilor în funcție de repartițiile primite.* I.C.R. încheie cu întreprinderile furnizoare contracte economice directe. La contractări iau parte și reprezentanții întreprinderilor și organizațiilor comerciale cu

amănuntul, care precizează în detaliu sortimentele contractate, modul de prezentare și ambalare, termenele și cantitățile de livrat.

Contractele se încheie pe timp de un an, iar anexele lor pe trimestre.

I.C.R. urmăresc respectarea de către furnizori a termenelor și cantităților de mărfuri contractate pe sortimente cu ajutorul evidenței tehnic-operative, care folosește „Fișa de urmărire a executării contractelor cu furnizorii". În această fișă se notează, pe de o parte, datele din contract, iar, pe de altă parte, datele privind livrările.

Pentru fiecare contract se deschide cîte o fișă în care se înscriu condițiile principale ale contractului, iar pe baza documentelor de aprovizionare (la contractele încheiate cu furnizorii) sau a celor de livrare (la contractele încheiate cu clienții) se fac notări asupra mersului executării lor.

Din aceste fișe, în fiecare lună se extrag datele necesare întocmirii unor situații privitoare la condițiile contractuale neîndeplinite de furnizori sau clienți, pentru ca pe baza acestora, contabilitatea să formuleze pretențiile legale.

Pe baza contractelor încheiate, furnizorii livrează I.C.R.-urilor mărfurile contractate la termenele și în cantitățile stabilite, întocmind cu această ocazie „factura-talon" pentru încasarea contravalorii mărfurilor.

*Recepția mărfurilor.* La intrarea în depozitele I.C.R., marfa este supusă unei verificări minuțioase, spre a se constata dacă din punctul de vedere al cantității, calității și sortimentului ea corespunde cu datele înscrise în documentele însoțitoare (facturi, avize de expediere, specificații etc.), sau în documentele de transport (scrisoare de trăsură la transportul pe C.F.R., conosamentul la transportul pe apă etc.). Această operație poartă numele de recepția mărfurilor și se execută de către comisia de recepție, alcătuită din:

— delegatul întreprinderii, de obicei șeful depozitului primitor;

— merceologul întreprinderii, ca responsabil al controlului tehnic de calitate;

— gestionarul depozitului sau înlocuitorul său, care ia în primire sau eliberează marfa;

— angajatul însărcinat cu însoțirea mărfurilor.

Această comisie întocmește „Fișa de recepție-calculație". Acest document servește pentru:

— constatarea cantitativă și calitativă a mărfurilor;

— stabilirea prețurilor de cumpărare, a adaosului sau rabatului comercial și a prețului de vînzare cu amănuntul la consumator;

— înregistrarea intrărilor de mărfuri și ambalaje în evidența sintetică și analitică;

— stabilirea răspunderii gestionarilor.

Cînd între furnizor și beneficiar (I.C.R.) au loc livrări continue sau periodice de mărfuri, acestea pot menține la locul stabilit pentru recepție delegați permanenți sau pe perioada cît durează recepția.

În general, recepția are loc fie la furnizor, fie la beneficiar (I.C.R.), după cum s-a prevăzut în actul normativ în vigoare sau în contract, fie în stația de destinație.

Scanned with OKEN Scanner

*Autorecepția* este tot o operație de identificare și verificare cantitativă și calitativă a mărfurilor livrate, care se face la furnizor cînd delegatul beneficiarului (I.C.R.) nu se prezintă la termenul stabilit (indicat) în contract pentru recepționarea mărfurilor.

La mărfurile sosite în depozitele cu ridicata, recepția trebuie făcută în termen de 48 ore de la primire și în termen de 6 ore pentru mărfurile ușor alterabile. În ceea ce privește formele de recepție a mărfurilor cu diferențe calitative sau cantitative (în plus sau în minus), acestea trebuie să se facă în termen de 24 ore pentru livrările din localitate și 5 zile pentru livrările din alte localități.

Cînd mărfurile sînt sosite cu diferențe calitative sau cantitative sau fac parte din categoria mărfurilor ușor alterabile, pentru constatarea acestora și pentru a se evita eventualele litigii, se solicită și participarea unui delegat al forului tutelar al furnizorului, sau a unui delegat al Inspecției Comerciale de Stat, în prezența căruia se întocmește „procesul-verbal de recepție" (pentru diferență) în 5 exemplare. Pe baza acestui document, întreprinderea de comerț care primește marfa întocmește în două exemplare „scrisoarea de debitare sau creditare" pentru diferențele constatate, din care un exemplar îl remite furnizorului împreună cu originalul „procesului-verbal de recepție" (pentru diferențe).

Mărfurile pot fi ridicate direct din depozitele furnizorilor, de un delegat al I.C.R.-ului în baza unei delegații, care este valabilă pentru un singur transport de mărfuri și ambalaje. Numărul și data delegației se notează pe documentele de însoțire a mărfurilor, iar la primirea acestora în depozitele I.C.R. se menționează pe verso-ul delegației data și ora intrării mărfurilor și ambalajelor, precum și numărul cu data confirmării de primire a transportului.

Documentele și delegațiile care au servit la transportul mărfurilor de la furnizori se predau în termen de 24 ore serviciului comercial pentru descărcarea delegatului, în acest fel urmărindu-se cele ce nu au fost restituite în termen.

Mărfurile primite trebuie să fie înregistrate ca intrate în întreprindere la locurile respective de depozitare încă înainte de a fi recepționate.

Documentul întocmit de depozitul primitor cu această ocazie este „confirmarea de primire și transport" care se completează în două exemplare conform indicațiilor din formular. Acesta servește ca document provizoriu de intrare a mărfurilor în întreprindere, pînă la întocmirea „fișei de recepție —calculație" pe care în nici un caz nu o poate înlocui.

Confirmarea de primire și transport se întocmește pentru fiecare transport (lot) de marfă primit în depozit, chiar dacă mărfurile cuprinse într-un document (factură etc.) au fost aduse eșalonat.

*Evidența tehnic-operativă a păstrării mărfurilor în depozitele I.C.R.* Mărfurile mai pot fi expediate direct de furnizori, în conteinere sigilate, în lăzi etichetate, în cutii sau în baloturi însoțite de „factură" sau „aviz de expediere" și de documentul de transport respectiv.

Scanned with OKEN Scanner

După recepționare, mărfurile intrate sînt notate în „fișele de magazie". Cu această ocazie se fixează fiecărui sort și articol de marfă un simbol cifric, pentru a se evita greșelile în denumirea și prețul mărfurilor și pentru a ușura înregistrarea lor în evidență și în special în evidența mecanizată.

Mărfurile intrate în depozitele I.C.R., pentru a fi păstrate în bune condiții, atît cantitativ cît și calitativ, sînt așezate în locuri special amenajate (în stive, rafturi sau podețe, pe partizi sau sorturi).

Cînd mărfurile sînt grupate pe partizi, se întocmește cîte o fișă specială pentru fiecare partidă, în care se notează intrările și ieșirile, precum și stocul rămas din partida respectivă. Numărul fișei se notează atît pe fiecare balot sau ladă cît și pe fiecare document de intrare sau ieșire.

Cînd mărfurile sînt păstrate pe sorturi, mărfurile intrate în depozit sînt înregistrate în fișă la un loc cu mărfurile de același fel aflate deja în depozit fără să se mai facă o delimitare pe partizi de mărfuri intrate.

## 3. EVIDENȚA TEHNIC-OPERATIVĂ ȘI DOCUMENTELE FOLOSITE LA IEȘIREA MĂRFURILOR DIN DEPOZITELE ÎNTREPRINDERILOR DE COMERȚ CU RIDICATA

*Ieșirile de mărfuri.* Din depozitele I.C.R. mărfurile ies cu ocazia:

— vînzărilor către unitățile cu amănuntul în scopul revînzărilor (pentru consum individual și colectiv);

— restituirilor către furnizori;

— transferurilor de la un depozit la altul din cadrul aceleiași întreprinderi;

— predărilor la terți spre prelucrare sau recondiționare;

— lipsurilor constatate la inventariere.

Vînzările către unitățile cu amănuntul alcătuiesc principala formă de ieșire a mărfurilor din depozitele I.C.R. și se realizează prin următoarele sisteme de livrare:

— Sistemul de vînzare obișnuit, în care beneficiarii (unitățile de desfacere cu amănuntul) își ridică singuri mărfurile din depozitele cu ridicata. Comanda se dă spre executare depozitului I.C.R. de către delegatul beneficiarului.

Marfa ridicată de delegat este predată depozitului de repartizare al întreprinderii de comerț cu amănuntul.

Acest sistem este practicat de întreprinderile de comerț cu amănuntul care n-au trecut la sistemul de aprovizionare directă și care mai păstrează încă depozitele de repartizare. De exemplu: Întreprinderile comerciale de stat (I.C.S.) Victoria, Romarta, Comaliment din București etc. sau întreprinderile județene de valorificarea legumelor și fructelor, trusturile de alimentație publică, trusturile locale de cofetării și răcoritoare etc.

— Sistemul de aprovizionare directă a unităților cu amănuntul, în care comenzile se iau de la unitățile cu amănuntul de către merceologii voiajori ai I.C.R-ului și se predau spre executare depozitelor cu ridicata care dețin marfa solicitată.

După acest sistem, I.C.R. livrează marfa direct unităților de desfacere cu amănuntul, care nu dispun de depozite de repartizare, de exemplu: organizațiile comerciale cu amănuntul (O.C.L.), textile, încălțăminte, alimentara etc.

— Sistemul de vînzare în tranzit ferm și organizat, în cadrul căruia marfa este livrată direct de la întreprinderea furnizoare la client (unitatea cu amănuntul) I.C.R. neavînd decît rolul de intermediar pentru plata mărfurilor, în cazul tranzitului ferm, sau rolul de a dirija vînzarea în cazul tranzitului organizat.

*Evidența tehnic-operativă și documentele întocmite la desfacerea mărfurilor din I.C.R.* Vînzările, care reprezintă principala formă de ieșire a mărfurilor din depozitele I.C.R. către unitățile cu amănuntul, se fac pe baza:

— contractelor încheiate cu clienții pentru produsele nominalizate (indicate în anexele contractelor nominal, cantitativ, valoric și cu termen de livrare);

— contractelor încheiate cu clienții pentru produsele nenominalizate (indicate numai valoric).

Contractele încheiate cu clienții sînt urmărite cu ajutorul „fișei de urmărire a executării contractelor", întocmai ca și urmărirea contractelor încheiate cu furnizorii, cît și cu ajutorul graficului de livrări întocmit cu această ocazie. În felul acesta se respectă termenele de livrare și angajamentele contractuale luate față de clienți, în ceea ce privește cantitatea, calitatea și sortimentul mărfurilor de livrat.

În baza acestor contracte, întreprinderile cliente emit comenzi la care I.C.R. răspunde prin „confirmarea comenzii".

Pe baza comenzilor primite și a graficului de livrări, serviciul comercial emite „dispoziția de livrare" către depozitul în incinta căruia se află marfa solicitată.

Gestionarul depozitului sau raionului respectiv pregătește marfa și întocmește „factura" sau „avizul de expediție".

Factura-talon se întocmește în patru exemplare, din care:

— originalul împreună cu taloanele 1 și 2 se înaintează serviciului financiar pentru a fi depus la bancă spre încasare;

— al doilea exemplar se remite cumpărătorului;

— al treilea exemplar rămîne la furnizor și se predă contabilității pentru înregistrarea în evidența analitică a depozitului;

— al patrulea exemplar rămîne la serviciul comercial pentru notare în evidența contractelor.

În cazul în care pentru livrarea mărfurilor s-au întocmit avizele de expediere, acestea sînt cuprinse într-o „factură-talon", care circulă în același mod arătat mai sus.

Avizul de expediere-dispoziția de livrare este documentul pe baza căruia se face livrarea mărfurilor în aprovizionarea directă. El se întocmește în cinci exemplare la depozitul predător și cuprinde aceleași date ca factura

propriu-zisă, adică: simbolul şi denumirea mărfurilor, unitatea de măsură, cantitatea livrată şi preţul unitar. Unitatea cu amănuntul completează coloana cu cantitatea primită.

Distribuitorul semnează de primirea mărfurilor pe ultimul exemplar, care rămîne la depozit pentru înregistrarea ieşirii mărfurilor în fişa de magazie.

Din celelalte patru exemplare semnate de gestionarul unităţii cu amănuntul care a primit marfa de la distribuitor, un exemplar rămîne unităţii cu amănuntul pentru ca pe baza lui să înregistreze primirea mărfurilor în raportul de gestiune, iar celelalte trei sînt predate de către distribuitor depozitului care i-a predat marfa.

Livrările de mărfuri din depozitele I.C.R. către beneficiarii care mai posedă încă depozite de repartizare se fac delegatului întreprinderii beneficiare, care pe baza delegaţiei prezintă depozitului I.C.R. comanda.

Gestionarul pregăteşte marfa pe care o predă delegatului. Acesta semnează de primire facturile (la I.C.R.T.I.) sau avizul de expediere (la I.C.R.A.). Ulterior, pe baza avizului de expediere (la I.C.R.A.), se întocmeşte „factura" ca document financiar de încasare a contravalorii mărfurilor.

Livrările de mărfuri către beneficiarii care se aprovizionează direct de la I.C.R. se fac pe baza „contractelor şi a graficelor de livrare" întocmite de merceologii I.C.R., de acord cu unităţile cu amănuntul cumpărătoare.

În funcţie de aceste contracte şi de planul de desfacere al I.C.R., serviciul comercial colectează comenzile de la unităţile cu amănuntul prin intermediul merceologilor săi şi le transmite depozitelor. Gestionarii depozitelor pregătesc mărfurile comandate şi întocmesc „factura" pentru fiecare magazin în parte.

Întreprinderile comerţului cu ridicata care în momentul livrării mărfurilor nu au posibilitatea să întocmească imediat „factura" (exemplu I.C.R.A.), întocmesc „avizul de expediţie", din care un exemplar este semnat pentru primirea mărfurilor de distribuitor. Acesta predă marfa unităţilor cu amănuntul beneficiare, care semnează de primirea mărfii, celelalte patru exemplare ale avizului de expediţie, la care ataşează şi „nota de însoţire-transfer" sau „fişa de recepţie" (la alimentaţia publică) pe care pune ştampila „recepţionat" şi o semnează.

Pe baza avizelor de expediţie se întocmeşte un desfăşurător al mărfurilor distribuite, pe sortimente de mărfuri şi cantităţi, şi pe unităţi primitoare, care poartă numele de „centralizatorul mărfurilor ieşite". Pe baza acestuia se întocmeşte „factura" ca document financiar pentru încasarea contravalorii mărfurilor livrate.

Restituirile de mărfuri la furnizori ca şi predările de mărfuri spre prelucrare sau recondiţionare la terţi se fac pe baza „notei de însoţire-transfer" în care se indică caracterul ieşirii (restituire sau predare la terţi spre prelucrare sau recondiţionare).

În cazul transferurilor de mărfuri (recartări de la o întreprindere cu ridicata la alta) documentul folosit este „factura", iar la transferul de la un depozit la altul al aceleiaşi întreprinderi documentul însoţitor este „nota de restituire".



Scanned with OKEN Scanner

## 4. EVIDENȚA CONTABILĂ ANALITICĂ LA ÎNTREPRINDERILE DE COMERȚ CU RIDICATA

*Evidența contabilă analitică ținută după metoda curentă.* În cadrul întreprinderilor de comerț cu ridicata, evidența analitică a mărfurilor se ține atît la depozite cît și la serviciul contabilitate, cantitativ și valoric, la prețul de vînzare cu amănuntul pe fiecare gestiune în parte și pe feluri de mărfuri.

La depozite, evidența analitică se ține cantitativ cu ajutorul unor fișe deschise pentru fiecare fel de marfă (articol) cu indicarea prețului unitar.

La serviciul de contabilitate, evidența analitică a mărfurilor se ține cantitativ și valoric cu ajutorul fișelor, pe articole de mărfuri care se grupează pe gestiuni. Lunar sau inopinat se face controlul gestiunilor prin confruntarea datelor din fișele depozitelor cu datele din fișele analitice ale serviciului contabilității.

În eventualitatea unor nepotriviri se dispune efectuarea inventarierii mărfurilor unde au apărut nepotrivirile, pentru punerea de acord cu realitatea faptică.

Confruntarea se face prin compararea soldului valoric din fișa contabilă cu suma obținută prin înmulțirea stocului final din fișa de la magazie cu prețul unitar respectiv al fiecărui articol de marfă în parte.

Totalul valoric al fișelor contabile pe articole de mărfuri, stabilit cu ajutorul „Balanței soldurilor din fișele contabile", se confruntă cu soldul contului sintetic „Mărfuri în depozitul cu ridicata" ținut la contabilitatea generală, cît și cu situația statistică întocmită în acest scop.

*Evidența contabilă analitică ținută după metoda operativ-contabilă prin sold.* Cu ocazia intrărilor sau ieșirilor de mărfuri din depozit, gestionarul face înregistrările în fișele de magazie, după care depune la serviciul de contabilitate documentele justificative cu un borderou, pe care îl semnează de primire contabilul respectiv. Acesta verifică pe loc înregistrările făcute în fișele de evidență cantitativă ale gestionarului, semnînd în aceste fișe în dreptul fiecărei operații înregistrate, pentru exactitate.

După aceasta verifică și confruntă prețurile din documente cu cele din catalogul de prețuri, notînd aceste prețuri în fișe. Totodată verifică și concordanța care trebuie să existe între denumirea mărfii, numărul de catalog, sortul și prețul din fișe și datele din documentul mărfii respective.

La sfîrșit de lună, soldurile valorice din fișele de evidență analitică trebuie să corespundă cu totalul soldului contului „Mărfuri" din fișa contului sintetic „Mărfuri în depozitele cu ridicata".

Această metodă de evidență analitică, care urmează să se extindă și în comerț, are avantajul că mărește productivitatea muncii personalului contabil și reduce cheltuielile cu imprimatele etc.

*Evidența contabilă analitică mecanizată* prezintă avantaje multiple față de celelalte metode, datorită volumului mare de operații care se pot executa cu ajutorul mașinilor, într-o unitate de timp, cu cheltuieli reduse.

Scanned with OKEN Scanner

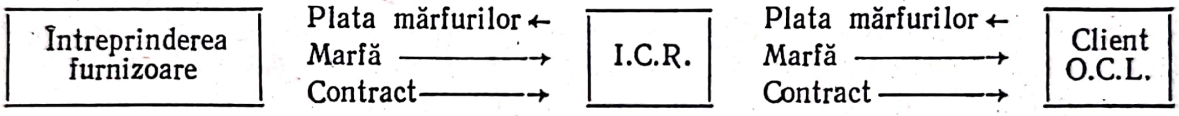
Evidența analitică mecanizată folosește mașinile electro-contabile cu cartele perforate care permit o prelucrare rapidă a datelor privind intrările, ieșirile și stocul, pe fiecare fel de marfă și pe gestiuni. Datorită acestui fapt ea asigură o operativitate și păstrează o corelație strînsă între evidența tehnic-operativă, evidența contabilă și cea statistică.

Introducerea mecanizării în evidența contabilă analitică permite și rezolvarea altor probleme legate de cunoașterea rapidă a stocurilor de mărfuri, a aprovizionărilor și desfacerilor.

## 5. EVIDENȚA CONTABILĂ SINTETICĂ A CIRCULAȚIEI MĂRFURILOR PRIN RULAJ DE DEPOZIT LA ÎNTREPRINDERILE DE COMERȚ CU RIDICATA

Prin rulaj de depozit se înțelege aducerea mărfurilor de la furnizor în depozitele I.C.R. și de aici vînzarea lor către clienți.

Grafic el poate fi prezentat astfel:




Evidența contabilă sintetică a mărfurilor din depozitele I.C.R.-ului se ține la preț de vînzare cu amănuntul cu ajutorul contului **1710** *„Mărfuri în depozitele cu ridicata"* care are corespondență cu următoarele conturi:

| Debit | **1710** *„Mărfuri în depozitele cu ridicata"* | Credit |
|---|---|---|
| **220** *Furnizori* (cu prețul de cumpărare al mărfurilor intrate de la furnizori) | | **1900** *Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor din depozite* (cu prețul de cumpărare plus rabatul cedat al mărfurilor vîndute) |
| **1760** *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele cu ridicata* (cu cota de adaos sau rabat aferent mărfurilor intrate) | | **1760** *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele cu ridicata* (cu valoarea rabatului reținut al mărfurilor vîndute |
| **177** *Diferență bugetară și impozit pe circulația mărfurilor* (cu cota de diferență bugetară aferentă mărfurilor intrate) | | **177** *Diferență bugetară și impozit pe circulația mărfurilor* (cu diferența bugetară aferentă mărfurilor vîndute) |
| **142** *Mărfuri date spre prelucrare la terți* (cu valoarea mărfurilor primite din prelucrare) | | **1719** *Mărfuri refuzate rămase în păstrarea clienților* (cu prețul de vînzare cu amănuntul al mărfurilor refuzate de clienți și rămase în păstrarea lor) |
| **439** *Beneficii și pierderi* (cu prețul de cumpărare al mărfurilor găsite plus la inventar) | | **1790** *Cheltuielile depozitelor cu ridicata* (cu prețul de cumpărare al pierderilor normale de mărfuri) |
| Sold = Valoarea mărfurilor existente la prețul de vînzare cu amănuntul | | |

Evidenţa rabatului sau adaosului aferent mărfurilor în depozitele cu ridicata se ţine cu ajutorul unui cont sintetic de pasiv, care are următoarea corespondenţă:

Debit 1760 *„Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele cu ridicata"* Credit

| | |
|---|---|
| 1900 *Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor din depozit* (cu valoarea rabatului sau adaosului cedat clienţilor la vînzare) | 1710 *Mărfuri în depozitele cu ridicata* (cu valoarea adaosului sau rabatului aferent mărfurilor intrate în depozite sau a mărfurilor găsite plus la inventar) |
| 1710 *Mărfuri în depozitele cu ridicata* (cu valoarea rabatului sau adaosului reţinut la vînzarea mărfurilor sau cu valoarea rabatului sau adaosului cuvenit mărfurilor date spre prelucrare la terţi sau găsite lipsă) | |
| | Sold = Valoarea rabatului aferent mărfurilor aflate în depozit |

Evidenţa rezultatelor obţinute din vînzarea mărfurilor cu ridicata se ţine cu ajutorul contului sintetic **1900** *„Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor"*, care are următoarea corespondenţă:

Debit **1900** *„Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor"* Credit

| | |
|---|---|
| 1710 *Mărfuri în depozitele cu ridicata* (la descărcarea gestiunii cu preţul de vînzare al mărfurilor, mai puţin rabatul reţinut) | 210 *Clienţi* (cu preţul de vînzare al mărfurilor, mai puţin rabatul cedat clienţilor) |
| 1790 *Cheltuielile depozitelor cu ridicata* | 1760 *Rabat sau adaos aferent mărfurilor în depozitele cu ridicata* (cu valoarea rabatului sau adaosului cedat clienţilor) |

Dacă soldul acestui cont este creditor, el reflectă beneficiul realizat din vînzări, iar dacă soldul este debitor, atunci reflectă un rezultat nefavorabil. În ambele cazuri el se închide la sfîrşitul perioadei (lună) prin contul 439 *„Beneficii şi pierderi"*.

**Exemple**: I.C.R. procură mărfuri de la fabrica X în valoare de 100 000 lei preţ vînzare cu amănuntul, rabat 10%, pe care le vinde O.C.L. cu un rabat cedat de 7%. Se achită furnizorul, se încasează contravaloarea mărfurilor de la client, se remite rabatul în contul de decontare la bancă şi se descarcă gestiunea depozitului.

| | |
|---|---|
| Preţ de vînzare cu amănuntul . . . . . | 100 000 |
| Rabat 10% calculat asupra preţului de vînzare cu amănuntul | 10 000 |
| Preţ de cumpărare ce se achită furnizorului . . . . . | 90 000 |
| Rabat cedat clientului (7%) calculat asupra preţului de vînzare cu amănuntul . . . . . | 7 000 |
| Rabat reţinut de I.C.R. (3%) calculat asupra preţului de vînzare cu amănuntul . . . . . | 3 000 |

La primirea mărfurilor în depozitul I.C.R. se face înregistrarea:

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | 220 *Furnizori* | 90 000 |
| | | 1760 *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele cu ridicata* | 10 000 |
| 1710 *Mărfuri în depozitele cu ridicata* | = | | 100 000 |

La vînzarea mărfurilor către O.C.L. cu rabat cedat de 7% se face înregistrarea:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 210 *Clienți* | | | 93 000 |
| 1760 *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele cu ridicata* | | | 7 000 |
| | = | 1900 *Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor din depozite* | 100 000 |

La achitarea cheltuielilor de transport a mărfurilor:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 1790 *Cheltuielile depozitelor cu ridicata* | = | 339 *Cont special de împrumut* | 1 000 |

La achitarea facturii furnizorului conform extrasului de cont de la bancă se face înregistrarea:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 220 *Furnizori* | = | 339 *Cont special de împrumut* | 90 000 |

La încasarea clientului conform extrasului de cont de la bancă:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 339 *Cont special de împrumut* | = | 210 *Clienți* | 93 000 |

La virarea în contul de decontare a cotei de rabat reținut de I.C.R., aferent mărfurilor vîndute:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 201 *Cont de decontare la bancă* | = | 339 *Cont special de împrumut* | 2 000 |

La sfîrșitul lunii:

Se descarcă gestiunea depozitului cu valoarea mărfurilor vîndute în cursul lunii:

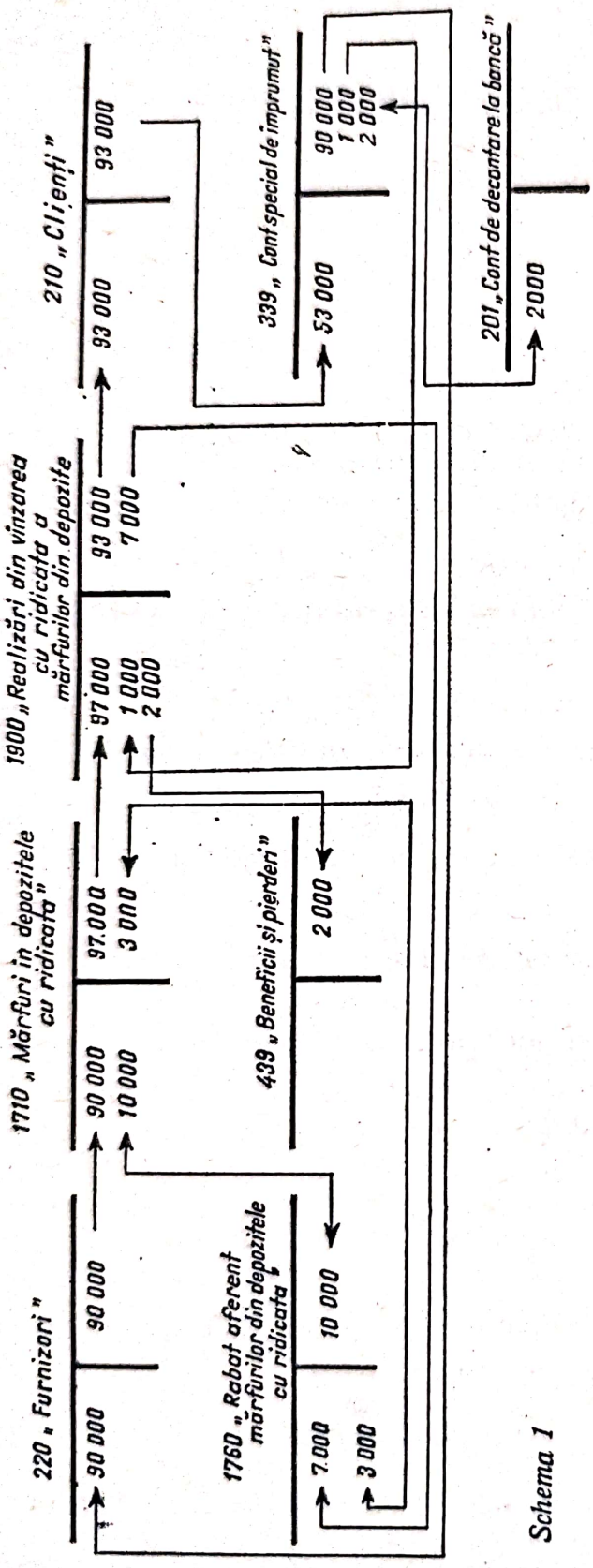
| | | | |
|---|---|---|---|
| 1900 *Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor din depozite* | | | 97 000 |
| 1760 *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele cu ridicata* | | | 3 000 |
| | = | 1710 *Mărfuri în depozitele cu ridicata* | 100 000 |

La repartizarea cheltuielilor de circulație:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 1900 *Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor din depozite* | = | 1790 *Cheltuielile depozitelor cu ridicata* | 1 000 |

Se închide contul de realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 1900 *Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor din depozite* | = | 439 *Beneficii și pierderi* | 2 000 |




Schema 1

Situația în conturi în urma operațiilor de mai sus se prezintă ca în schema 1.

După cum se observă din situația de mai sus, toate conturile se soldează, în afară de contul 439 „*Beneficii și pierderi*", care rămîne cu un sold creditor de 2 000 lei reprezentînd beneficiul din vînzarea mărfurilor, și contul 201 „*Cont de decontare la bancă*", care reflectă contravaloarea beneficiului de 2 000 lei rămasă la bancă ca disponibil bănesc al întreprinderii.

*Evidența cheltuielilor și a lipsurilor constatate la recepția mărfurilor în depozitul I.C.R.*

Cînd cu ocazia aprovizionărilor au loc cheltuieli cu transportul etc., care sînt suportate de I.C.R., înregistrările contabile sînt:

| 1790 | | 209 | |
|---|---|---|---|
| *Cheltuielile depozitelor cu ridicata* | = | *Carnete cu valoare limitată de cecuri și alte valori* | 1 000 |

La sfîrșitul lunii se diminuează realizările din vînzarea mărfurilor cu cheltuielile aferente mărfurilor vîndute, prin următoarea înregistrare:

| 1900 | | 1790 | |
|---|---|---|---|
| *Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor din depozite* | = | *Cheltuielile depozitelor cu ridicata* | 1 000 |

În situația conturilor prezentate mai sus, realizările din vînzarea cu ridicata de 3 000 lei se diminuează cu 1 000 lei valoarea cheltuielilor aferente, astfel că în contul 439 „*Beneficii și pierderi*" se virează numai beneficiul net de 2 000 lei.

Scanned with OKEN Scanner

Dacă cu ocazia vînzării mărfurilor au loc cheltuieli cu transportul mărfurilor făcute de I.C.R. în contul clienţilor, înregistrarea este:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 1790 *Cheltuielile depozitelor cu ridicata* | = | 209 *Carnete cu valoare limitată de cecuri şi alte valori* | 600 |

La valoarea mărfurilor vîndute se adaugă şi valoarea cheltuielilor cu transportul, pentru a fi încasate de la clienţi, prin înregistrarea:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 210 *Clienţi* | = | 1790 *Cheltuielile depozitelor cu ridicata* | 600 |

După cum se observă, contul **1790** „*Cheltuielile depozitelor cu ridicata*“ se soldează, fără ca el să afecteze rezultatul vînzărilor din contul **1900** „*Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor din depozite*“, cheltuielile în această ultimă situaţie fiind suportate de client.

Dacă în factura furnizorului figurează mărfuri de 100 000 lei preţ de vînzare cu amănuntul, rabatul fiind de 10% şi cu ocazia recepţiei mărfurilor se constată o lipsă de 2 000 lei, preţ de vînzare cu amănuntul, la înregistrarea primirii mărfurilor constatate la recepţie se face înregistrarea:

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | 220 *Furnizori* | 88 200 |
| | | 1760 *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele cu ridicata* | 9 800 |
| 1710 *Mărfuri în depozitele cu ridicata* | = | | 98 000 |

Dacă lipsa de 2 000 lei preţ de vînzare cu amănuntul, rabat 10% este o lipsă normală datorită proprietăţilor fizico-chimice ale mărfurilor, ea se suportă de întreprindere, înregistrîndu-se astfel:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 1790 *Cheltuielile depozitelor cu ridicata* | = | 220 *Furnizori* | 1 800 |

Dacă lipsa de 2 000 lei preţ de vînzare cu amănuntul, rabat 10%, este din vina furnizorului, înregistrarea se face astfel:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 219 *Debitori* | = | 220 *Furnizori* | 1 800 |

Dacă lipsa de 2 000 lei preţ de vînzare cu amănuntul, rabat 10%, este din vina delegatului întreprinderii, înregistrarea de imputare a contravalorii mărfii lipsă la preţ de cumpărare este:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 219 *Debitori* | = | 220 *Furnizori* | 1 800 |

Înregistrarea imputării rabatului de 200 lei cuvenit mărfurilor lipsă se face astfel:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 219 *Debitori* | = | 231 *Decontări cu bugetul statului* | 200 |

## 6. EVIDENȚA CIRCULAȚIEI MĂRFURILOR CU DIFERENȚĂ BUGETARĂ

În cadrul comerțului cu ridicata, diferența bugetară poate rezulta ca diferență între prețul de vînzare cu amănuntul al mărfurilor și prețul de cumpărare plus rabatul sau adaosul comercial. Acest fel de diferență este întîlnită la unele categorii de mărfuri alimentare sau textile provenite din import.

Diferența bugetară mai poate proveni și din transformarea cantitativă a unor mărfuri alimentare. De exemplu, vanilia se primește în kilograme și se vinde la consumatori în bucăți (batoane) la un preț stabilit de o comisie specială, după mărimea fiecărui baton.

Pentru a reflecta noua situație provenită în urma transformării cantitative a vaniliei din kilograme în bucăți (batoane), se anulează înregistrarea veche la primirea vaniliei în kilograme printr-o stornare în roșu și se face o nouă înregistrare de primire a vaniliei, de data aceasta la prețul rezultat în urma transformării în bucăți (batoane). Diferența între prețul vechi și cel nou stabilit după mărimea fiecărui baton de vanilie este diferența bugetară.

Evidența acestei diferențe se ține cu ajutorul contului de pasiv 177 „*Diferența bugetară și impozit pe circulația mărfurilor*". Ea se încasează de la clienți (unitățile cu amănuntul) și se varsă statului de către I.C.R., sau se transmite întreprinderilor sau organizațiilor comerciale pentru a fi încasată de la consumatori, o dată cu vînzarea cu amănuntul.

Diferența bugetară se calculează ca și rabatul asupra prețului de vînzare cu amănuntul.

**Exemple**: Se primesc mărfuri de 100 000 lei, rabat 10% și diferență bugetară 3%. Mărfurile se vînd unităților cu amănuntul, cu rabat cedat de 7%.

| | |
|---|---|
| — Preț de vînzare cu amănuntul . . . . . | 100 000 lei |
| — Rabat (10%) calculat asupra prețului de vînzare cu amănuntul . . . . . | 10 000 lei |
| — Diferență bugetară (3%) asupra prețului de vînzare cu amănuntul . . . . . | 3 000 lei |
| Preț de cumpărare | 87 000 lei |

La primirea mărfurilor în depozitele I.C.R. se face înregistrarea.

| | | |
|---|---|---|
| | **220** *Furnizori* | 87 000 |
| | **1760** *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele cu ridicata* | 10 000 |
| | **177** *Diferență bugetară și impozit pe circulația mărfurilor* | 3 000 |
| **1710** *Mărfuri în depozitele cu ridicata* | = | 100 000 |

Mărfurile se vînd unităţilor cu amănuntul cu un rabat cedat de 7%:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 210 *Clienţi* | | | 93 000 |
| 1760 *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele cu ridicata* | | | 7 000 |
| | = | 1900 *Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor din depozit* | 100 000 |

La achitarea furnizorului se face înregistrarea:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 220 *Furnizori* | = | 339 *Cont special de împrumut* | 87 000 |

La încasarea de la client a preţului de vînzare cu amănuntul (în care este inclusă şi diferenţa bugetară) mai puţin rabatul cedat (7%):

| | | | |
|---|---|---|---|
| 339 *Cont special de împrumut* | = | 210 *Clienţi* | 93 000 |

La separarea din vînzări a diferenţei bugetare încasată de la unităţile cu amănuntul:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 1900 *Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor din depozite* | = | 231 *Decontări cu bugetul statului* | 3 000 |

La virarea în contul de decontare a sumei ce reprezintă diferenţa bugetară şi rabatul reţinut:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 201 *Cont de decontare la bancă* | = | 339 *Cont special de împrumut* | 6 000 |

La vărsarea către buget a sumei care reprezintă diferenţa bugetară:

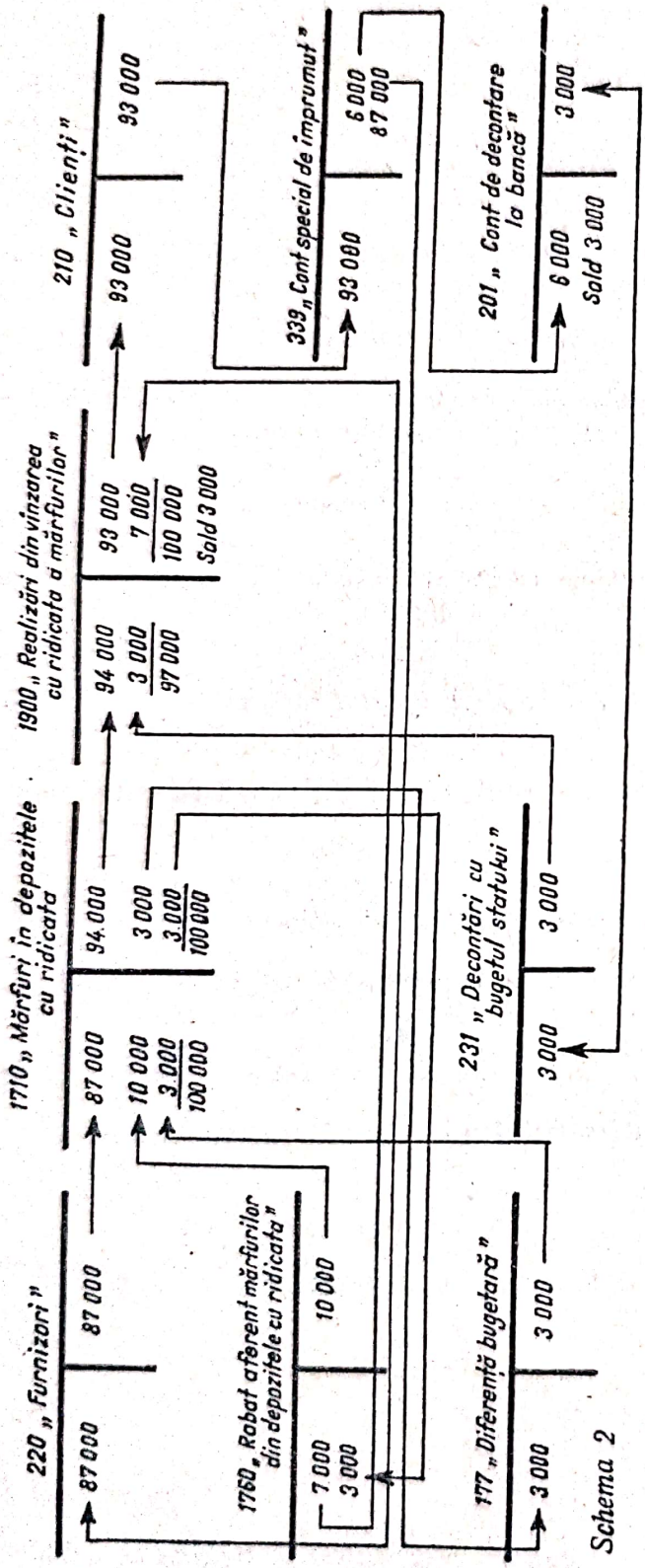
| | | | |
|---|---|---|---|
| 231 *Decontări cu bugetul statului* | = | 201 *Cont de decontare la bancă* | 3 000 |

La descărcarea gestiunii de la sfîrşitul lunii cu mărfurile vîndute:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 1900 *Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor din depozite* | | | 94 000 |
| 1760 *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele cu ridicata* | | | 3 000 |
| 177 *Diferenţă bugetară şi impozit pe circulaţia mărfurilor* | | | 3 000 |
| | = | 1710 *Mărfuri în depozitele cu ridicata* | 100 000 |

În urma operațiilor de mai sus situația în conturi se prezintă ca în schema 2.

După cum se observă, în urma operațiilor efectuate rămîne un sold creditor la contul **1900** *„Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor"*, care urmează să se închidă prin contul **439** *„Beneficii și pierderi"*. Acesta reflectă rezultatul (beneficiul) obținut din vînzarea mărfurilor de 3 000 lei, iar suma de bani corespunzătoare acestui beneficiu este reflectată ca sold în debitul contului **201** *„Cont de decontare la bancă"*.




Contul **177** *„Diferență bugetară și impozit pe circulația mărfurilor"* se închide o dată cu descărcarea gestiunii, contravaloarea ei fiind vărsată bugetului din suma încasată din vînzări.

Dacă cu ocazia vînzării mărfurilor către întreprinderile cu amănuntul se transmite și diferența bugetară pentru a fi încasată de la consumatori și vărsată bugetului de către aceste întreprinderi, atunci I. C. R. face următoarele înregistrări:

— La vînzarea mărfurilor cu transmiterea diferenței bugetare de 3 000 lei și a rabatului cedat de 7 000 lei către unitățile de desfacere cu amănuntul se face înregistrarea:

| | | |
|---|---|---|
| **210** *Clienți* | | 90 000 |
| **1760** *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele cu ridicata* | | 7 000 |
| **177** *Diferență bugetară și impozit pe circulația mărfurilor* | | 3 000 |
| **1900** *= Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor din depozite* | | 100 000 |

La descărcarea gestiunii se face înregistrarea:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 1900 | | | |
| *Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor din depozite* | | | 97 000 |
| 1760 | | | |
| *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele cu ridicata* | | | 3 000 |
| | 1710 | | |
| | = | *Mărfuri în depozitele cu ridicata* | 100 000 |

## 7. EVIDENȚA MĂRFURILOR ACHITATE ȘI LĂSATE ÎN CUSTODIA FURNIZORULUI

În activitatea întreprinderilor de comerț cu ridicata sînt cazuri cînd din diferite motive (lipsa mijloacelor de transport, a spațiului de depozitare, dispoziția forului tutelar) mărfurile sînt achitate și lăsate temporar în custodia (păstrarea) furnizorului, numai în condițiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare. În această situație, mărfurile fiind achitate aparțin I.C.R., care trebuie să le înregistreze și să le cuprindă în bilanț ca mijloace circulante proprii.

Pentru evidența acestora se folosește contul **170** *„Mărfuri în expediție"*, analitic: **170/01** *„Mărfuri achitate și lăsate în custodie"* care are corespondență cu următoarele conturi:

| Debit | **170/01** | *„Mărfuri achitate și lăsate în custodie"* | Credit |
|---|---|---|---|
| **220** *Furnizori* (cu prețul de cumpărare al mărfurilor lăsate în custodie) | | **1710** *Mărfuri în depozitele cu ridicata* (cu prețul de vînzare cu amănuntul al mărfurilor intrate în depozitele proprii) | |
| **1769** *Rabat sau adaos aferent mărfurilor în expediție* | | | |

**Exemple:** I.C.R. achită furnizorului mărfuri în valoare de 100 000 lei, rabat 10%, pe care le lasă în custodie și ulterior le aduce în depozitul propriu.

La achitarea mărfurilor lăsate în custodie se face înregistrarea:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 220 | | 339 | |
| *Furnizori* | = | *Cont special de împrumut* | 90 000 |

Scanned with OKEN Scanner

La lăsarea mărfurilor în custodia furnizorului la preţ de vînzare cu amănuntul se face înregistrarea:

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | 220 *Furnizori* | 90 000 |
| | | 1769 *Rabat sau adaos aferent mărfurilor în expediţie* | 10 000 |
| 170 *Mărfuri în expediţie*, analitic: 170/01 *Mărfuri achitate şi lăsate în custodie* | = | | 100 000 |

La primirea mărfurilor în depozitele proprii:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 1710 *Mărfuri în depozitele cu ridicata* | = | 170 *Mărfuri în expediţie*, analitic: 170/01 *Mărfuri achitate şi lăsate în custodie* | 100 000 |

La virarea rabatului:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 1769 *Rabat sau adaos aferent mărfurilor în expediţie* | = | 1760 *Rabat sau adaos aferent mărfurilor în depozitele cu ridicata* | 10 000 |

## 8. EVIDENŢA MĂRFURILOR VÎNDUTE DIN DEPOZIT ŞI REFUZATE LA PLATĂ DE CLIENT

Pentru a fi achitate de client, mărfurile vîndute de către I.C.R. trebuie să îndeplinească condiţiile menţionate în contract.

În practică sînt însă cazuri cînd clientul refuză plata mărfurilor expediate de I.C.R., din anumite motive (mărfuri necomandate, cu defecte ascunse etc.). În această situaţie, mărfurile refuzate rămîn în custodie (păstrarea) clientului pînă ce I.C.R. dispune returnarea lor sau livrarea către alţi clienţi.

Evidenţa acestor mărfuri se ţine cu ajutorul contului 1719 „*Mărfuri refuzate, rămase în păstrarea clienţilor*“ la preţul de vînzare cu amănuntul. Acest cont se debitează prin creditul contului 1710 „*Mărfuri în depozitele cu ridicata*“ cînd mărfurile au fost lăsate în custodia clientului, pentru ca la returnarea mărfurilor sau livrarea lor altui client să se facă aceeaşi înregistrare în roşu pentru stornarea operaţiei.

**Exemple**: I.C.R. primeşte în depozit mărfuri de 90 000 lei cu un rabat comercial de 10% pe care le vinde cu un rabat cedat de 7%. Mărfurile rămîn în custodia clientului fiind refuzate la plată de acesta. Ulterior, mărfurile sînt returnate I.C.R.

Scanned with OKEN Scanner

La primirea mărfurilor în depozit se face înregistrarea:

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | 220 *Furnizori* | 90 000 |
| | | 1760 *Rabat sau adaos aferent mărfurilor în depozitele cu ridicata* | 10 000 |
| 1710 *Mărfuri în depozitele cu ridicata* | = | | 100 000 |

La vînzarea mărfurilor cu un rabat cedat de 7%:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 210 *Clienți* | | | 93 000 |
| 1760 *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele cu ridicata* | | | 7 000 |
| | = | 1900 *Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor din depozite* | 100 000 |

La comunicarea refuzului de plată al clientului se anulează vînzarea prin stornare în roșu a înregistrării de mai sus, astfel:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 210 *Clienți* | | | 93 000 |
| 1760 *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele cu ridicata* | | | 7 000 |
| | = | 1900 *Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor din depozite* | 100 000 |

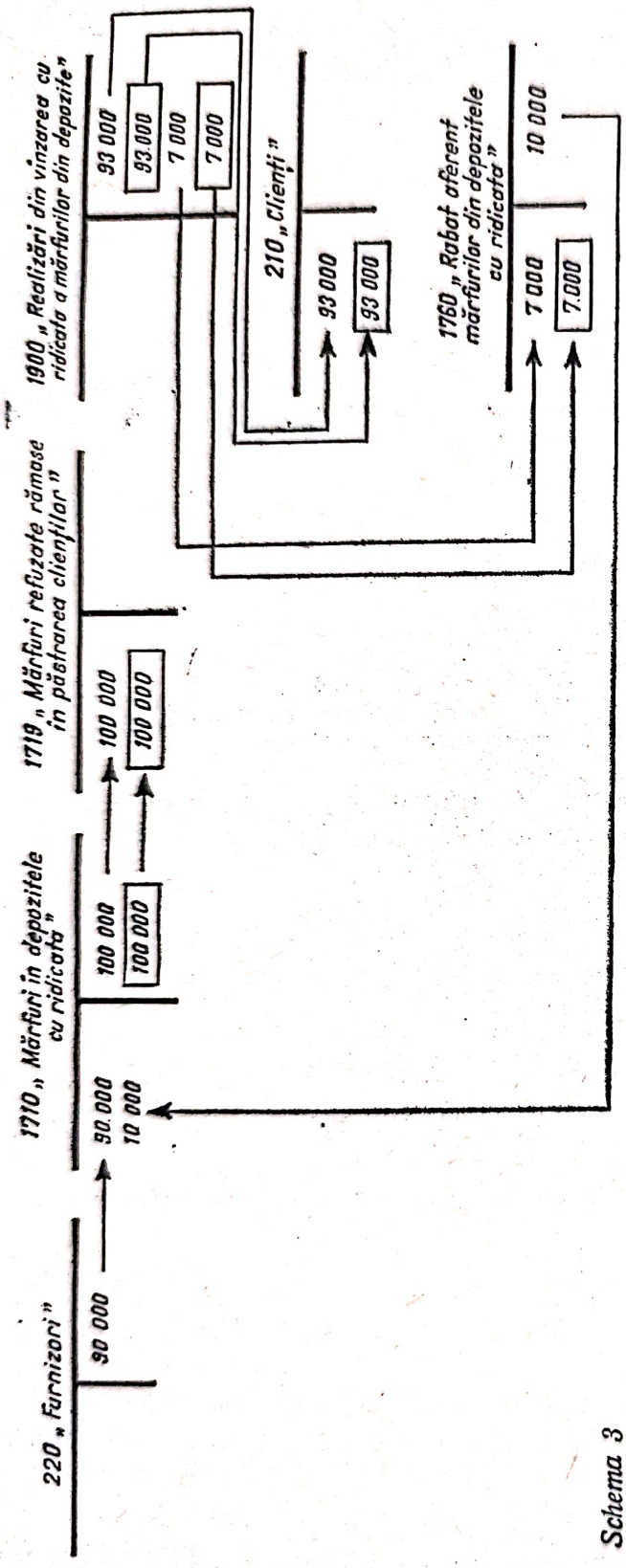
Concomitent se înregistrează și lăsarea mărfurilor refuzate în custodie (păstrare) clientului, astfel:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 1719 *Mărfuri refuzate, rămase în păstrarea clienților* | = | 1710 *Mărfuri în depozitele cu ridicata* | 100 000 |

La returnarea mărfurilor de către client sau la revînzarea lor către alt client se anulează înregistrarea de lăsare în custodie prin stornare în roșu, astfel:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 1719 *Mărfuri refuzate, rămase în păstrarea clienților* | = | 1710 *Mărfuri în depozitele cu ridicata* | 100 000 |

Scanned with OKEN Scanner




*Schema 3*

Reflectarea în conturi a operațiilor de mai sus se prezintă în schema 3.

După cum se observă, în urma stornărilor în roșu, contul **1710** *„Mărfuri în depozitele cu ridicata"* rămîne nemodificat ca și cum mărfurile nu ar fi ieșit din depozit, rulajul creditor fiind anulat în roșu. La fel se prezintă și situația în conturile **1900** *„Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor din depozite"* și **210** *„Clienți"* care prin înregistrarea în roșu, rulajul rămîne nemodificat.

Dacă vînzarea s-a efectuat la sfîrșit de lună și comunicarea refuzului de plată a clientului a sosit după descărcarea gestiunii depozitului cu marfa vîndută, atunci o dată cu anularea vînzării se anulează tot prin stornare în roșu și înregistrarea de descărcare a gestiunii depozitului.

Numai după aceste stornări se face înregistrarea de lăsare a mărfii în custodia clientului.

## 9. EVIDENȚA MĂRFURILOR DATE SPRE PRELUCRARE LA TERȚI

Pentru valorificarea unor mărfuri degradate, dezasortate sau descompletate, la prețurile de vînzare cu amănuntul nereduse, se obișnuiește ca acestea să fie date spre recondiționare la terți (cooperative de producție).

Cheltuielile ocazionate cu recondiționarea sau transformarea fizică a acestor mărfuri sînt su-

portate de cei vinovați de degradarea sau dezasortarea lor. Afară de acestea se mai dau spre prelucrare la terți și unele mărfuri de bună calitate pentru a fi transformate dintr-un sortiment în altul (exemplu, textile date spre transformare în confecții). Cheltuielile cu aceste transformări se includ în valoarea noului sortiment.

În sfîrșit, se mai pot da spre recondiționare la terți și mărfurile greu vandabile (demodate etc.) pentru a fi readuse în stare normală de comercializare, fără a li se reduce prețul de vînzare. În acest caz, conform dispozițiilor în vigoare, cheltuielile cu recondiționarea sînt acoperite dintr-un fond special constituit din beneficii. Tot din acest fond se acoperă și diferențele rezultate din reducerea prețurilor la mărfurile greu vandabile, iar cele ce depășesc acest fond se includ în cheltuielile de circulație.

Documentele care se întocmesc în aceste ocazii sînt: „nota de însoțire-transfer" sau „factura proforma" pentru mărfurile date spre prelucrare, transformare sau recondiționare și „fișa de recepție-calculație" pentru mărfurile prelucrate primite de la terți.

Evidența contabilă a acestor mărfuri se ține cu ajutorul contului de activ **172** *„Mărfuri date spre prelucrare la terți"* la prețul de cumpărare al mărfurilor respective (adică prețul de vînzare cu care figurează înregistrate minus rabatul respectiv).

**Exemplul I.** Se dau spre prelucrare la terți mărfuri degradate din depozitele I.C.R. în valoare de 5 000 lei, rabat 10%, cheltuielile cu recondiționarea fiind de 600 lei (suportate de cei vinovați de degradarea mărfurilor).

La scoaterea din depozitele I.C.R. a mărfurilor trimise spre recondiționare se face înregistrarea:

| | | |
|---|---|---|
| 172 | | |
| *Mărfuri date spre prelucrare la terți* | | 4 500 |
| 1760 | | |
| *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele cu ridicata* | | 500 |
| | 1710 | |
| | = *Mărfuri în depozitele cu ridicata* | 5 000 |

Pentru costul manoperei facturate de cooperativa care a efectuat recondiționarea se face înregistrarea:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 219 | | 220 | |
| *Debitori* | = | *Furnizori* | 600 |

La primirea mărfurilor recondiționate:

| | | |
|---|---|---|
| | 172 | |
| | *Mărfuri date spre prelucrare la terţi* | 4 500 |
| | 1760 | |
| | *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele cu ridicata* | 500 |
| 1710 | | |
| *Mărfuri în depozitele cu ridicata* = | | 5 000 |

**Exemplul II.** Se dau spre prelucrare la terţi textile (zefir) în valoare de 10 000 lei, rabat 10%, pentru a se confecţiona cămăşi bărbăteşti; costul prelucrării este de 1 000 lei.

La predarea mărfurilor pentru prelucrare se face înregistrarea:

| | | |
|---|---|---|
| 172 | | |
| *Mărfuri date spre prelucrare la terţi* | | 9 000 |
| 1760 | | |
| *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele cu ridicata* | | 1 000 |
| | 1710 | |
| | = *Mărfuri în depozitele cu ridicata* | 10 000 |

La primirea mărfurilor după prelucrare se încarcă şi cu cheltuielile ocazionate cu această operaţie:

| | | |
|---|---|---|
| | 172 | |
| | *Mărfuri date spre prelucrare la terţi* | 9 000 |
| | 220 | |
| | *Furnizori* (cooperativa X) | 1 000 |
| | 1760 | |
| | *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele cu ridicata* | 1 000 |
| | | 11 000 |
| 1710 | | |
| *Mărfuri în depozitele cu ridicata* = | | |

## 10 EVIDENŢA RETURURILOR DE MĂRFURI LA FURNIZOR

Ţinînd seama de dispoziţiile normative în vigoare şi de tehnica îmbunătăţită de creditare aplicată în comerţ, mărfurile livrate de furnizori se achită acestora, în general, după primirea şi recepţionarea lor. Datorită acestui fapt, mărfurile necorespunzătoare, necomandate etc. sînt refuzate la recepţie şi plată şi ca atare nu se înregistrează în evidenţa contabilă şi sînt ţinute la dispoziţia furnizorilor.

În cazul în care mărfurile au fost recepţionate şi plătite, iar ulterior se constată că nu sînt corespunzătoare datorită viciilor ascunse, atunci înregistrarea returnării lor se face astfel:

— la primirea mărfurilor în depozite:

220
*Furnizori* 90 000

1760
*Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele cu ridicata* 10 000

710
*Mărfuri în depozitele cu ridicata* = 100 000

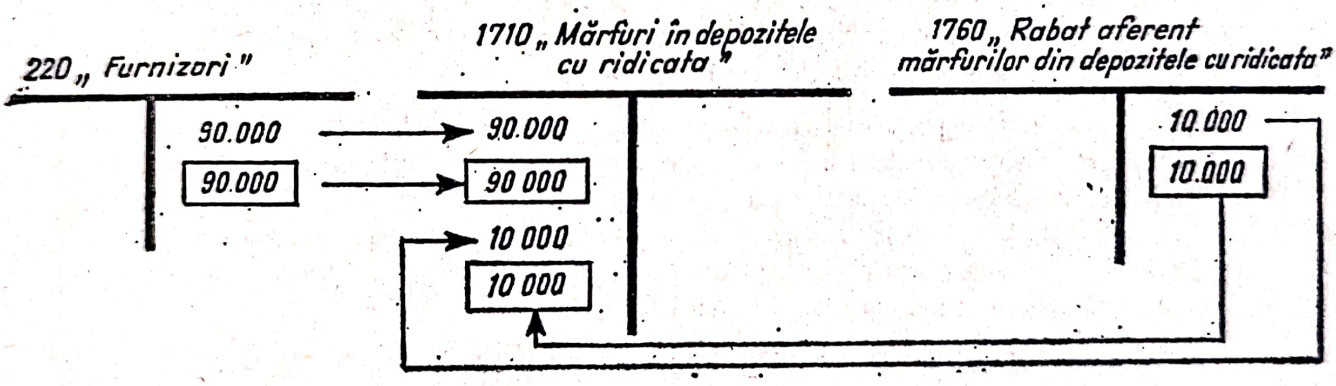
— la înapoierea mărfurilor către furnizor se face aceeași înregistrare în roșu (chenar) astfel:

220
*Furnizori* | 90 000 |

1760
*Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele cu ridicata* | 10 000 |

1710
*Mărfuri în depozitele cu ridicata* = | 100 000 |

În conturi situația se prezintă ca în schema 4.



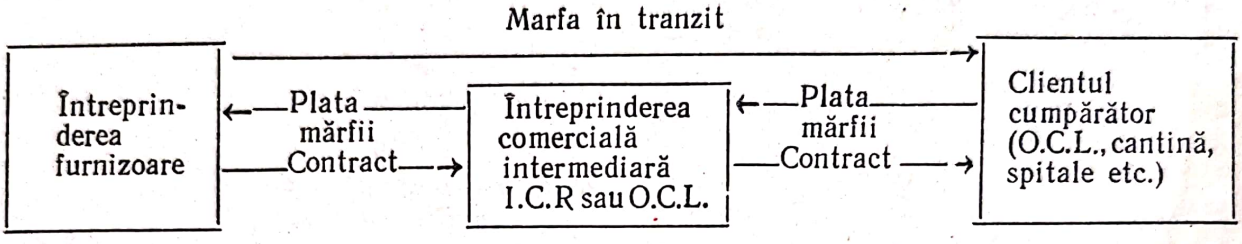

*Schema 4*

După cum se observă conturile **220** „*Furnizori*“, **176** „*Rabat sau adaos comercial*“ și **1710** „*Mărfuri în depozitele cu ridicata*“ apar soldate ca și cum mărfurile n-ar fi intrat în depozite. În felul acesta rulajul conturilor respective apare nealterat.

## 11. EVIDENȚA CONTABILĂ A CIRCULAȚIEI MĂRFURILOR IN TRANZIT

*Evidența vînzărilor în tranzit cu participare la decontări.* Se consideră vînzare prin tranzit cu participare la decontări livrările de mărfuri direct de la întreprinderea furnizoare la unitatea cu amănuntul cumpărătoare (ocolindu-se astfel depozitul I.C.R-ului).

Decontarea (plata) pentru marfa livrată în tranzit se face, pe de o parte, între I.C.R. și întreprinderea furnizoare, iar, pe de altă parte, între I.C.R. și client (unitatea care a primit marfa în tranzit). Din rabatul acordat de furnizor se reține o parte minimă de către I.C.R., iar restul se cedează clientului cînd acesta este tot o unitate comercială. Cînd clientul este o unitate eonsumatoare (exemplu: cantină, spital etc.), rabatul este reținut în întregime de întreprinderea comercială. Operațiunea de vînzare în tranzit cu participarea la decontări, poate fi reprezentată grafic astfel:




Tot tranzit cu participare la decontări se consideră și livrările de lapte și produse lactate proaspete trecute direct de la întreprinderea producătoare la unitățile consumatoare colective (cantine, spitale etc.) întrucît beneficiarele rabatului comercial sînt întreprinderile și organizațiile comerciale prin intermediul cărora s-a făcut această vînzare.

În ceea ce privește plata mărfurilor la vînzarea în tranzit cu participarea la decontări, întreprinderea furnizoare întocmește „factura-talon" pe care o predă Băncii Naționale pentru a fi încasată de la întreprinderea sau organizația comercială intermediară. Aceasta, la rîndul ei refacturează clientului marfa livrată de furnizor și depune factura respectivă la bancă pentru a fi încasată, de data aceasta, de la client.

Evidența contabilă a acestor operații se ține cu ajutorul următoarelor conturi:

**170**

*„Mărfuri în expediție"*, analitic: **170/02** *Mărfuri în tranzit cu participarea la decontări*

| D | C |
|---|---|
| — preț de cost al mărfii expediate<br>— Rabat mărfuri tranzit cu participare la decontări | — Preț de cumpărare plus rabat reținut |

**1905**

*„Realizări din vînzarea mărfurilor prin tranzit cu participarea la decontări"*

| D | C |
|---|---|
| — Preț de cumpărare în tranzit al mărfii cu participare la decontări plus rabat cedat cumpărătorului | — Preț de vînzare cu amănuntul al mărfii vîndute în tranzit cu participare la decontări |

**Exemplu:** Se vinde direct de la întreprinderea furnizoare (I.CI.L.) cantinelor studențești lapte în valoare de 2 000 lei preț de vînzare cu amănuntul, rabatul comercial fiind 10%, adică 200 lei.

La primirea facturii de la fabrica furnizoare, organizaţia comercială face înregistrarea:

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | 220 *Furnizori* | 1 800 |
| | | 1769 *Rabat sau adaos aferent mărfurilor în expediţie* analitic: 1769/02 „*Rabat sau adaos aferent mărfurilor în tranzit cu participarea la decontări*“ | 200 |
| 170 *Mărfuri în expediţie* analitic: 170/02. „*Mărfuri în tranzit cu participare la decontări*“ | = | | 2000 |

La refacturarea mărfurilor către client se face înregistrarea:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 210 *Clienţi* | = | 1905 *Realizări din vînzarea mărfurilor în tranzit cu participarea la decontări* | 2000 |

În cazul în care vînzarea în tranzit se face de I.C.R. către unităţile de desfacere cu amănuntul, cărora li se cedează o parte din rabatul comercial primit de la întreprinderea furnizoare, atunci refacturarea se face la preţul de vînzare cu amănuntul mai puţin rabatul cedat. În această situaţie, la înregistrarea de mai sus în debit apare contul *210 „Clienţi“* cu preţul de vînzare cu amănuntul mai puţin rabatul cedat şi contul *„Rabat sau adaos aferent mărfurilor în tranzit cu participare la decontări“* cu cota de rabat cedat, iar în credit, contul *1905 „Realizări din vînzarea mărfurilor în tranzit cu participare la decontări“* cu preţul de vînzare cu amănuntul.

La sfîrşitul lunii pentru descărcarea tranzitului şi închiderea contului de realizări se face înregistrarea:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 1905 *Realizări din vînzarea mărfurilor în tranzit cu participarea la decontări* | | | 1 800 |
| 1769 *Rabat sau adaos aferent mărfurilor în expediţie*, analitic: 1769/02 *Rabat sau adaos aferent mărfurilor în tranzit cu participare la decontări* | | | 200 |
| | = | 170 *Mărfuri în expediţie*, analitic: 170/02 *Mărfuri în tranzit cu participare la decontări* | 2 000 |

La achitarea facturii furnizorului se face înregistrarea:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 220 *Furnizori* | = | 339 *Cont special de împrumut* | 1 800 |

La încasarea sumei de la client se face înregistrarea:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 339 *Cont special de împrumut* | = | 210 *Clienţi* | 2 000 |

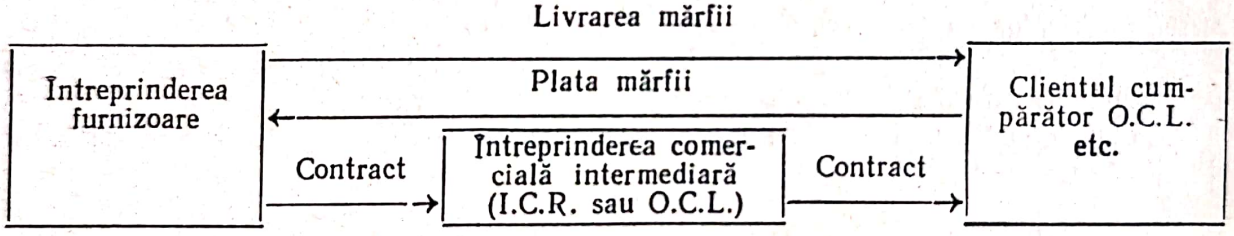
Cînd se virează în contul 439 "*Beneficii și pierderi*" soldul contului 1905 "*Realizări din vînzarea mărfurilor în tranzit cu participare la decontări*", se face înregistrarea:

| 1905 | | 439 | |
|---|---|---|---|
| *Realizări din vînzarea mărfurilor în tranzit cu participare la decontări* | = | *Beneficii și pierderi*, analitic: 439/05 *Beneficii din vînzarea cu ridicata a mărfurilor prin tranzit cu participare la decontări* | 200 |

După cum se observă, rămîne un sold creditor de 200 lei în contul 439 „*Beneficii și pierderi*", care reprezintă beneficiul din vînzări în tranzit cu participări la decontări. De asemenea, contravaloarea acestui beneficiu de 200 lei rămîne ca sold la contul 339 "*Cont special de împrumut*", care se virează ulterior în contul 201 "*Cont de decontare la bancă*", de unde se face plata cheltuielilor pentru activitățile întreprinderii.

*Evidența vînzărilor de mărfuri în tranzit organizat.* Prin această formă de vînzare-cumpărare marfa trece direct de la întreprinderea furnizoare la client, iar decontarea pentru plata mărfurilor se face, de asemenea, direct între client și întreprinderea furnizoare.

Grafic această formă de vînzare se prezintă astfel:




În această formă de vînzare furnizorul industrial este obligat să întocmească factura cu un exemplar în plus pe care îl transmite direct întreprinderii de comerț cu ridicata intermediară tranzitului.

Pe baza acestei facturi, întreprinderea de comerț cu ridicata efectuează înregistrările de tranzit în evidența sa, folosind următoarele conturi, care au corespondență între ele, astfel:

| 170 „*Mărfuri în expediție*", analitic: 170/03 *Mărfuri în tranzit organizat* | | | | 1906 „*Realizări din vînzarea mărfurilor prin tranzit organizat*" | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| D | | | C | D | | | C |
| 1906 | La expedierea mărfii (cu preț de vînzare cu amănuntul) | 1906 | La închiderea contului (cu preț de vînzare cu amănuntul) | 170/03 | La închiderea contului (cu preț de vînzare cu amănuntul) | 170/03 | La expedierea mărfurilor (cu preț de vînzare cu amănuntul) |

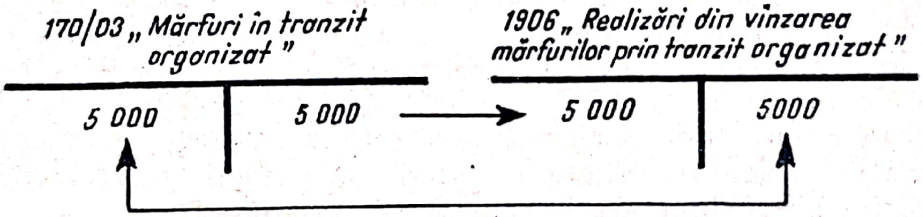
**Exemple**: Se livrează în tranzit organizat mărfuri în valoare de 5 000 lei. I.C.R. la primirea borderoului cu lișele de recepție de la organizația de comerț cu amănuntul pentru mărfurile primite de aceasta în tranzit organizat în cursul lunii efectuează următoarea înregistrare pentru evidența tranzitului:

| 170 | | 1906 | |
|---|---|---|---|
| *Mărfuri în expediție*, analitic: 170/03 „*Mărfuri în tranzit organizat*“ | = | *Realizări din vînzarea mărfurilor prin tranzit organizat* | 5 000 |

La descărcarea tranzitului și închiderea conturilor se stornează în negru înregistrarea de mai sus, astfel:

| 1906 | | 170 | |
|---|---|---|---|
| *Realizări din vînzarea mărfurilor prin tranzit organizat* | = | *Mărfuri în expediție*, analitic: 170/03 „*Mărfuri în tranzit organizat*“ | 5 000 |

Situația în conturi a acestor operații se prezintă în schema 5.




*Schema 5*

## Capitolul IV

# EVIDENȚA CIRCULAȚIEI MĂRFURILOR ÎN COMERȚUL CU AMĂNUNTUL

## 1. NOȚIUNI GENERALE ASUPRA CIRCULAȚIEI MĂRFURILOR ÎN COMERȚUL CU AMĂNUNTUL (SECTORUL ALIMENTAR ȘI INDUSTRIAL)

Procesul circulației mărfurilor constă în preluarea mărfurilor din depozitele I.C.R. sau direct de la întreprinderile producătoare și trecerea lor în sfera consumului individual, sau colectiv, pentru satisfacerea unor anumite nevoi.

Desfacerea mărfurilor la consumatori este făcută în partizi mici, care să satisfacă nevoile de consum ale unui individ sau ale unei familii etc. Din această cauză poartă numele de comerț cu amănuntul.

Dacă mărfurile se vînd în partizi mai mari, care să satisfacă nevoile unor consumuri colective (cantine, creșe etc.), atunci poartă numele de comerț cu mica ridicată (mic gros).

Atît comerțul cu amănuntul cît și cel cu mica ridicată se desfășoară în cadrul întreprinderilor și organizațiilor comerciale cu amănuntul (la magazine, chioșcuri etc.) care formează rețeaua de desfacere cu amănuntul.

Rețeaua de desfacere cu amănuntul poate fi *staționară*, formată din magazine, chioșcuri, și *mobilă* (ambulantă) pentru desfacerea unor articole mărunte în locurile cu afluență mare de cumpărători, formată din: tonete, cărucioare, automagazine etc.

În general, circulația mărfurilor în comerțul cu amănuntul depinde de organizarea interioară a unităților de desfacere și de tipul unității comerciale. Deci, pentru realizarea unei deserviri a populației la un nivel calitativ și cantitativ superior este necesară o bună organizare interioară, precum și o bună amenajare și utilare a magazinelor.

## 2. FORMELE DE APROVIZIONARE ȘI DE DESFACERE ÎN COMERȚUL CU AMĂNUNTUL

*Felurile de intrare și aprovizionare cu mărfuri în sectorul alimentar și industrial.* În general, întreprinderile și organizațiile comerciale cu amănuntul se aprovizionează: de la întreprinderile de comerț cu ridicata (I.C.R.),

din surse locale (de la întreprinderile industriei locale), de la cooperativele meşteşugăreşti etc.

În unităţile de desfacere cu amănuntul mărfurile intră:

— din depozitele de repartizare ale acestora, acolo unde nu s-a trecut la sistemul de aprovizionare directă;

— prin rulaj de depozit de la I.C.R. sau direct de la întreprinderile furnizoare;

— prin tranzit cu participare la decontări sau prin tranzit organizat;

— prin transfer de la o unitate de desfacere cu amănuntul la altă unitate;

— prin transfer de la un depozit de repartizare la altul;

— prin restituirea mărfurilor refuzate la vînzare.

*Forma de aprovizionare prin intermediul depozitelor de repartizare.* Prin această formă de aprovizionare, marfa intră de la furnizori întîi în depozitele de repartizare, iar de aici se repartizează unităţilor cu amănuntul pe măsura nevoilor şi la cererea acestora. Această formă este folosită de întreprinderile şi organizaţiile comerciale cu amănuntul, care n-au trecut la sistemul de aprovizionare directă, de exemplu: O.C.L. pentru produse chimice şi de uz casnic, trusturile locale de cofetării şi răcoritoare, întreprinderile de alimentaţie publică locală pentru unele mărfuri alimentare, unele întreprinderi comerciale de stat, ca magazinul universal Bucureşti, Victoria, Comaliment din oraşul Bucureşti etc.

Pentru aprovizionările depozitelor de repartizare de la furnizorii locali, marfa poate fi ridicată de un delegat al unităţilor cu amănuntul sau printr-un distribuitor al furnizorului. Procedeul de luare în primire a mărfurilor la depozitele de repartizare este asemănător cu cel de la depozitele I.C.R.

La unităţile de desfacere cu amănuntul, marfa intrată din depozitele de repartizare în partizi mai mici după nevoile unităţii este recepţionată din nou, de data aceasta de gestionarul unităţii sau al raionului respectiv, care confruntă marfa primită cu notările din documente, după care semnează documentul de însoţire al mărfii, adică „nota de însoţire-transfer".

Marfa mai poate intra în depozitele de repartizare prin tranzit cu participare la decontări sau prin tranzit organizat. În acest caz, recepţia se consemnează în „fişa de recepţie-calculaţie".

*Forma de aprovizionare directă a magazinelor.* Această formă de aprovizionare este folosită de întreprinderile şi organizaţiile comerciale cu amănuntul care nu au depozite de repartizare, marfa fiind adusă direct din depozitele I.C.R.-ului. În felul acesta, circulaţia mărfii înlătură o verigă intermediară (depozitul de repartizare), scurtînd drumul la consumator şi reducînd cheltuielile de circulaţie.

Aprovizionarea fiecărei unităţi cu amănuntul se face pe baza comenzilor care le dau magazinele fie direct, fie prin voiajori comerciali, întocmite după nevoile şi posibilităţile de desfacere ale fiecărei unităţi.

*Forma de aprovizionare prin tranzit.* Această formă, descrisă în capitolul „Ciculaţia mărfurilor în comerţul cu ridicata" contribuie la reducerea cheltuielilor de circulaţie prin evitarea cheltuielilor ocazionate de depozitele I.C.R-ului.

Scanned with OKEN Scanner

*Formele de ieșire și desfacere a mărfurilor în comerțul cu amănuntul.* Ieșirea mărfurilor și a ambalajelor din unitățile comerțului cu amănuntul se face prin mai multe forme:

— prin vînzări la consumatorii individuali (populație) cu plata în numerar, integral sau în rate, prima formă avînd ponderea cea mai mare în volumul vînzărilor cu amănuntul;

— prin vînzări la consumatorii colectivi (cămine, creșe, instituții, întreprinderi și organizații economice de stat și cooperatiste etc.) care procură mărfurile pentru nevoile proprii, plata făcîndu-se prin decontare (virarea sumei din contul cumpărătorului la bancă în contul furnizorului, prin carnete cec cu valoare limitată etc.). Acestei forme, deși inclusă în volumul vînzărilor cu amănuntul, i se ține totuși o evidență separată pentru vînzări cu mica ridicată sau mic gros.

Ieșirea mărfurilor se mai face: prin livrări către alte unități ale aceleiași întreprinderi sau ale altor întreprinderi, prin restituiri și prin livrări către secțiile de producție și prelucrare proprii sau ale altor întreprinderi, cooperative de producție etc.

## 3. EVIDENȚA TEHNIC-OPERATIVĂ ȘI DOCUMENTELE FOLOSITE LA INTRAREA, PĂSTRAREA ȘI IEȘIREA MĂRFURILOR ÎN DEPOZITELE DE REPARTIZARE ȘI ÎN UNITĂȚILE DE DESFACERE CU AMĂNUNTUL

Întreprinderile și organizațiile comerciale cu amănuntul și cu mica ridicată, pe baza repartițiilor primite de la forul tutelar, încheie contracte cu furnizorii, în care se indică: sortimentul (felul, calitatea, dimensiunile și desenele mărfurilor, modul de livrare, termenul și locul unde trebuie expediată marfa, felul ambalajului și al transportului, precum și modul în care urmează a se face plata).

La depozitele de repartizare se folosesc aceleași documente și aceeași evidență operativă ca la depozitele I.C.R-ului. Astfel, la primirea mărfurilor se întocmește „fișa de recepție-calculație" în patru exemplare. Aceasta servește ca document de primire a mărfurilor, pentru evidența analitică și sintetică ca și pentru înregistrarea mărfurilor în „fișa de magazie".

Dacă la recepție se constată diferențe cantitative sau calitative, acestea se consemnează într-un „proces-verbal de recepție" (pentru diferențe).

Livrarea mărfurilor către unitățile cu amănuntul, către secțiile de prelucrare sau pentru transfer la alte depozite din aceeași întreprindere și restituirile se fac pe baza „notelor de însoțire-transfer" emise de depozit în patru exemplare.

În sectorul de alimentație publică primirea mărfurilor și ambalajelor, atît de la depozitele de repartizare cît și direct de la furnizori, este confirmată și prin „fișa de recepție" pe care gestionarul primitor o întocmește în patru exemplare, din care două exemplare le înmînează agentului distribuitor.

Scanned with OKEN Scanner

Păstrarea și evidența mărfurilor în depozitele de repartizare se ține, ca și la depozitele I.C.R., cu ajutorul „fișei de magazie", în care se notează la depozit toate intrările și ieșirile de mărfuri, pentru cunoașterea în orice moment a stocului de mărfuri existente.

Pentru unele degradări sau deteriorări de mărfuri produse în timpul păstrăii și manipulării mărfurilor și ambalajelor, care nu sînt prevăzute în dispozițiile legale ca pierderi normale, se întocmește de către o comisie operativă de scăderi, la sesizarea șefului de depozit, un „proces-verbal de scădere". Acesta, după aprobarea conducerii întreprinderii, servește ca document justificativ pentru înregistrarea scăderii mărfurilor degradate din gestiunea respectivă.

La unitățile de desfacere cu amănuntul și cu mica ridicată, primirile de mărfuri se fac din depozitul de repartizare de la I.C.R-uri (aprovizionare directă) și direct de la întreprinderile producătoare.

Pentru marfa primită din depozitul de repartizare se întocmește „nota de însoțire-transfer" emisă de depozit și semnată de gestionarul unității cu amănuntul pentru primirea mărfurilor.

În cazul aprovizionării directe se întocmește de merceologul voiajor la cererea gestionarului unității cu amănuntul „nota de comandă", în trei exemplare. Din acestea, un exemplar rămîne la unitatea cu amănuntul, pentru evidența cantităților și sortimentelor solicitate.

Mărfurile pot fi livrate de furnizor, pe baza unui „aviz de expediere" sau „dispoziție de livrare", emise pentru fiecare unitate de desfacere care se semnează de gestionarul unității de desfacere la primirea mărfurilor sau pe baza unui singur„ aviz de expediere global" pentru mărfurile livrate la mai multe unități.

Cînd marfa este livrată de furnizor pe baza „avizului de expediere global" după semnarea celor trei exemplare (pentru mărfurile alimentare) sau patru exemplare (pentru mărfurile industriale), gestionarul unității primitoare întocmește „nota de primire-recepție", în trei exemplare, din care unul îl reține, împreună cu un exemplar din „avizul de expediere", pentru ca pe baza lui să se înregistreze în „raportul de gestiune" primirea mărfurilor.

Pe lîngă „factură" sau „avizul de expediere" care însoțește marfa la unitățile cu amănuntul, se mai întocmește în sectorul industrial „specificația metrajelor" ca document ajutător pentru totalizarea metrajelor parțiale.

La primirea articolelor mărunte de galanterie-mercerie în coșuri sau saci se întocmește „dovada de predare-primire" a acestora. Pe talonul acestei dovezi, gestionarul unității cu amănuntul semnează de primirea mărfurilor.

Ieșirea mărfurilor și ambalajelor din unitățile de desfacere cu amănuntul (sectorul alimentar și industrial) se face așa cum s-a arătat, prin vînzări, transferuri, retururi etc.

Documentele întocmite cu ocazia vînzării mărfurilor depind de forma de vînzare practicată în unitatea respectivă. În general, ca documente pentru înregistrarea contabilă și în evidența operativă se folosesc:

— *monetarul*, întocmit în două exemplare, pentru numerarul din vînzări, care se depune zilnic la casieria organizației comerciale respective;

Scanned with OKEN Scanner

— *borderoul pentru vînzarea mărfurilor*, întocmit pe baza bonurilor de vînzare etc., pentru vînzările cu numerar și separat pentru vînzările cu plata în rate;

— *facturile* pentru vînzările către organizațiile socialiste.

La unitățile de desfacere cu amănuntul din sectorul industrial, unde vînzarea se face pe baza „bonului de vînzare", gestionarul este obligat să verifice sumele rezultate din vînzare, prin confruntarea totalului borderourilor de vînzări întocmite de vînzători cu borderoul întocmit de casier și să întocmească „centralizatorul vînzării pe unitate sau întreprindere" pe ziua respectivă, în care se stabilește vînzarea pe fiecare vînzător și eventualele minusuri sau plusuri care urmează să fie înregistrate în contabilitate.

Pentru transferuri și trimiteri de mărfuri spre prelucrare la terți, sau pentru returnările la furnizori, se întocmește „nota de însoțire-transfer" cu specificația respectivă (recartare, spre prelucrare la terți, retur etc.), în cinci exemplare.

Evidența tehnic-operativă a gestiunilor în unitățile de desfacere cu amănuntul se ține cu ajutorul „raportului de gestiune",care este un document de evidență tehnic-operativă, întocmit de gestionar pentru fiecare loc de muncă cu gestiune separată.

În „raportul de gestiune" se notează în ordinea cronologică a datelor și numerelor documentele justificative privind primirile și ieșirile de mărfuri, soldul de la începutul lunii sau după inventar, iar la sfîrșitul lunii sau la efectuarea inventarului se stabilește totalul intrărilor și ieșirilor, precum și soldul scriptic care reflectă în bani valoarea mărfurilor din gestiunea respectivă.

La unitățile de vînzare cu mica ridicată primirea mărfurilor se face pe baza acelorași documente, ca la unitățile cu amănuntul cu care sînt asimilate.

La ieșirea mărfurilor însă există o deosebire, întrucît vînzarea la unitățile cu mica ridicată se efectuează către întreprinderi și organizații socialiste, cu plata prin virament din contul de decontare al clientului de la bancă.

Decontarea (plata) mărfurilor vîndute prin unitățile cu mica ridicată se poate face prin carnete de cecuri cu valoare limitată, prin dispozițiile de plată operate în prealabil în bancă și prin plăți planificate, cînd vînzările au un caracter frecvent cu valori relativ constante.

Documentul eliberat la ieșirea mărfurilor este „factura" (fără talon) întocmită în trei exemplare.

Pentru facturile și documentele de plată emise se întocmește „borderoul vînzărilor cu plata prin virament", în trei exemplare, din care un exemplar se predă la contabilitate pentru înregistrări în conturi, un altul la serviciul financiar pentru încasarea contravalorii mărfurilor vîndute, iar ultimul exemplar rămîne la unitate pentru înregistrare în „raportul de gestiune" întocmit la fel ca la unitățile cu amănuntul.

Scanned with OKEN Scanner

## 4. EVIDENȚA CONTABILĂ SINTETICĂ A CIRCULAȚIEI MĂRFURILOR ÎN ÎNTREPRINDERILE DE DESFACERE CU AMĂNUNTUL

Evidența mărfurilor intrate și ieșite în comerțul cu amănuntul se ține cu ajutorul următoarelor conturi:

Contul **1711** *„Mărfuri în depozitele de repartizare"* folosit la întreprinderile care mai posedă încă depozite de repartizare. Acesta este un cont de activ; se debitează și creditează cu prețul de vînzare cu amănuntul, în corespondență cu următoarele conturi:

| Debit | **1711** *„Mărfuri în depozitele de repartizare"* | Credit |
|---|---|---|
| **220** *Furnizori* (cu preț de cumpărare al mărfurilor primite de la I.C.R. sau direct de la întreprinderile furnizoare) | | **1712** *Mărfuri în unitățile cu amănuntul* (cu prețul de vînzare sau al mărfurilor repartizate unităților cu amănuntul) |
| **1761** *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele de repartizare* (cu rabat sau adaos la mărfurile intrate în depozitele de repartizare) | | **1792** *Cheltuielile unităților cu amănuntul* (cu prețul de cost al mărfurilor găsite lipsă la inventar) |
| **1712** *Mărfuri în unitățile cu amănuntul* (cu prețul de vînzare cu amănuntul al mărfurilor înapoiate | | |
| **439** *Beneficii și pierderi* (cu prețul de cumpărare al mărfurilor constatate în plus la inventar) | | |

Evidența mărfurilor la unitățile cu amănuntul se ține cu ajutorul contului **1712** *„Mărfuri în unitățile cu amănuntul"*. Acesta este un cont de activ care se debitează și creditează cu prețul de vînzare cu amănuntul, în corespondență cu următoarele conturi:

| Debit | **1712** *„Mărfuri în unitățile cu amănuntul"* | Credit |
|---|---|---|
| **220** *Furnizori* (cu preț de cumpărare al mărfurilor primite direct de la furnizori, I.C.R. sau de la întreprinderile furnizoare) | | **1902** *Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor* (cu prețul de cumpărare al mărfurilor vîndute) |
| **1762** *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unitățile cu amănuntul* (cu valoarea rabatului sau adaosului comercial al mărfurilor primite de la furnizori și al mărfurilor lipsă) | | **1762** *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unitățile cu amănuntul* (cu valoarea rabatului aferent mărfurilor vîndute) |

Scanned with OKEN Scanner

| | |
|---|---|
| 1711 *Mărfuri în depozitele de repartizare* (cu preţul de cumpărare al mărfurilor primite din depozitele de repartizare) | 1792 *Cheltuielile unităţilor cu amănuntul* (cu valoarea pierderilor normale) |
| | 219 *Debitori* (cu valoarea mărfurilor lipsă, imputate) |
| 439 *Beneficii şi pierderi* (cu valoarea mărfurilor găsite plus la inventar) | 439 *Beneficii şi pierderi* (cu valoarea lipsurilor sau pierderilor din cauze fortuite) |

Evidenţa vînzărilor de mărfuri cu amănuntul cît şi cu mica ridicată se ţine cu ajutorul contului 1902 *„Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor"*, care se debitează şi creditează în corespondenţă cu următoarele conturi:

Debit 1902 *„Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor"* Credit

| | |
|---|---|
| 1712 *Mărfuri în unităţile cu amănuntul* (cu preţul de cumpărare al mărfii vîndute, la descărcarea gestiunii) | 200 *Casa* (cu valoarea vînzărilor zilnice la preţ de vînzare cu amănuntul) |
| 1792 *Cheltuielile unităţilor cu amănuntul* (cu valoarea cheltuielilor aferente mărfurilor vîndute) | 213 *Clienţi cu plata în rate* (cu sumele de încasat pentru mărfurile vîndute în rate) |

*Evidenţa sintetică a circulaţiei mărfurilor în depozitele de repartizare.* **Exemple:** O întreprindere de comerţ cu amănuntul primeşte în depozitele de repartizare mărfuri de 100 000 lei la preţul de vînzare cu amănuntul, rabat 7%, pe care le repartizează unităţilor de desfacere cu amănuntul.

La primirea mărfurilor în depozitele de repartizare se face înregistrarea:

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | 220 *Furnizori* | 93 000 |
| | | 1761 *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele de repartizare* | 7 000 |
| 1711 *Mărfuri în depozitele de repartizare* | = | | 100 000 |

La repartizarea mărfurilor către unităţile de desfacere cu amănuntul:

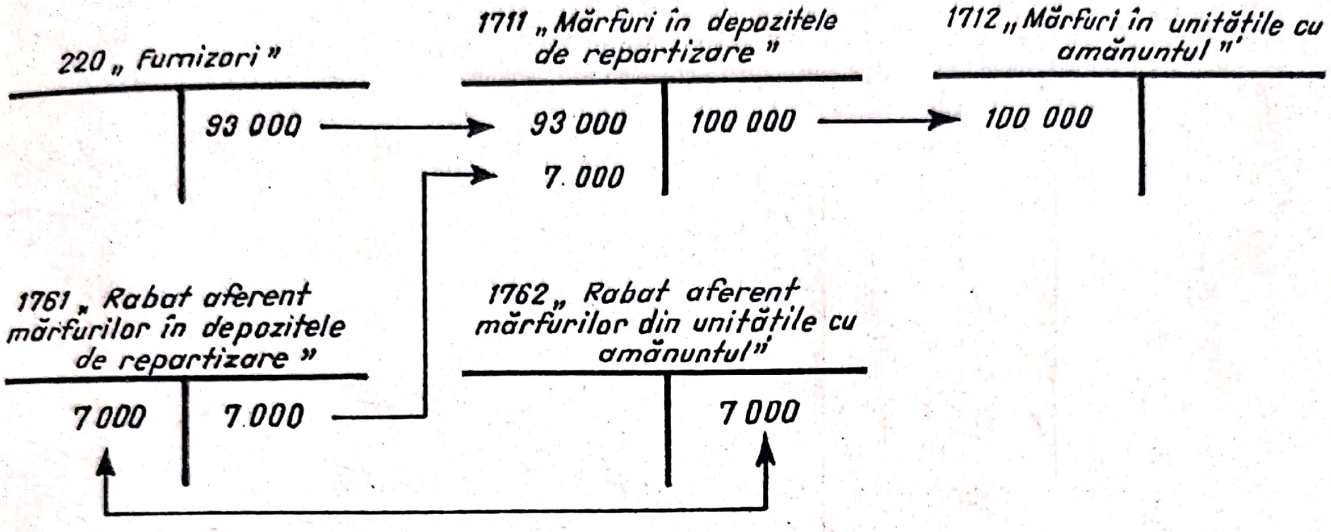
| | | | |
|---|---|---|---|
| 1712 *Mărfuri în unităţile cu amănuntul* | = | 1711 *Mărfuri în depozitele de repartizare* | 100 000 |

La virarea rabatului sau adaosului corespunzător mărfurilor repartizate:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 1761 *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele de repartizare* | = | 1762 *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unităţile cu amănuntul* | 7 000 |

Scanned with OKEN Scanner

În urma acestor operații situația în conturi se prezintă astfel (schema 6):




*Schema 6*

Din situația conturilor rezultă: contul **1711** „*Mărfuri în depozitele de repartizare*“ și contul **1761** „*Rabat aferent mărfurilor în depozitele de repartizare*“ se soldează deoarece mărfurile nu mai sînt în depozitele de repartizare. În schimb rămîn cu sold contul **1712** „*Mărfuri în unitățile cu amănuntul*“ și contul **1762** „*Rabat aferent mărfurilor din unitățile cu amănuntul*“ care evidențiază mărfurile aflate în unitățile cu amănuntul și rabatul sau adaosul corespunzător.

*Evidența sintetică a circulației mărfurilor în unitățile de desfacere cu amănuntul.* **Exemple** *privind aprovizionarea directă și vînzarea contra numerar.* O întreprindere de comerț cu amănuntul primește la unitățile sale de desfacere mărfuri direct de la furnizori, în valoare de 100 000 lei cu un rabat comercial de 7%; cheltuieli cu transportul 500 lei. Mărfurile se vînd la populație, iar banii se depun la bancă. Se achită furnizorii, se virează rabatul sau adaosul și se descarcă gestiunea.

Prețul de cumpărare (preț cu ridicata de industrie) . . . . . 93 000 lei
Adaos comercial 7% (calculat la 100 000 lei preț de vînzare cu amănuntul) . . . . . 7 000 lei
Preț de vînzare cu amănuntul 100 000 lei

*Înregistrări în cursul lunii:*

La primirea mărfurilor în unitățile de desfacere cu amănuntul:

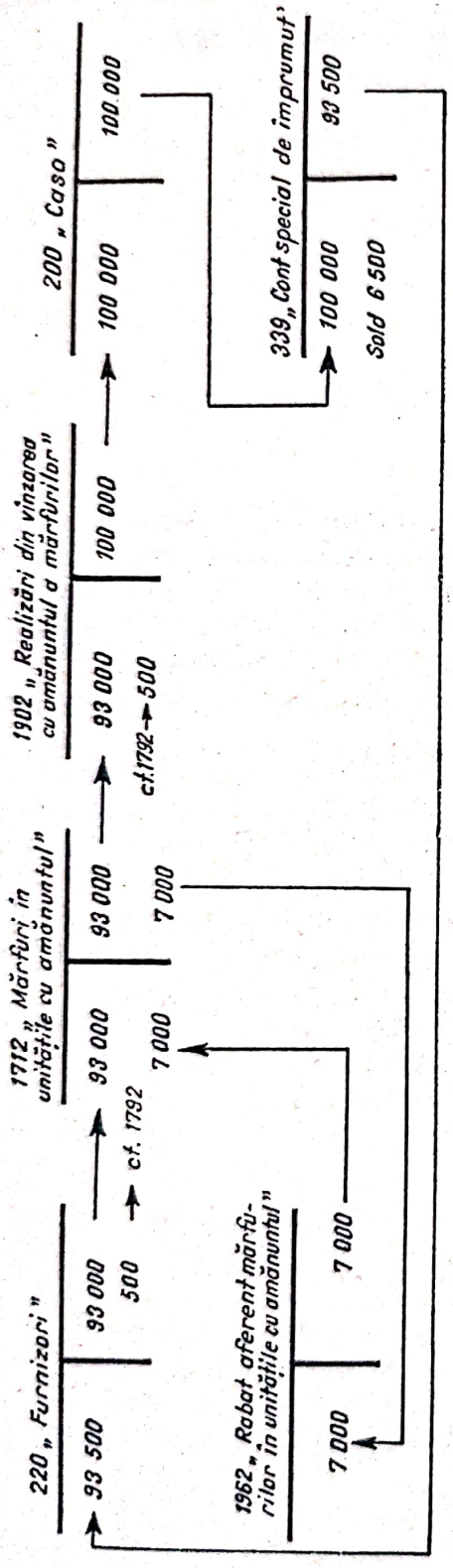
| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | **220** *Furnizori* | | 93 000 |
| | | **1762** *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unitățile cu amănuntul* | | 7 000 |
| **1712** *Mărfuri în unitățile cu amănuntul* | = | | | 100 000 |

La înregistrarea cheltuielilor cu transportul, achitate de furnizor în contul cumpărătorului:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **1792** *Cheltuielile unităților cu amănuntul* | = | **220** *Furnizori* | 500 |

La înregistrarea vînzărilor zilnice:

| 200 | | 1902 | |
|---|---|---|---|
| *Casa* | = | *Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor* | 100 000 |




Schema 7

La depunerea banilor din vînzări la bancă:

| 339 | | 200 | |
|---|---|---|---|
| *Cont special de împrumut* | = | *Casa* | 100 000 |

La achitarea furnizorilor:

| 220 | | 339 | |
|---|---|---|---|
| *Furnizori* | = | *Cont special de împrumut* | 93 000 |

*Înregistrări la sfîrşitul lunii:*

Se închide contul de cheltuieli:

| 1902 | | 1792 | |
|---|---|---|---|
| *Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor* | = | *Cheltuielile unităţilor cu amănuntul* | 500 |

Se descarcă gestiunea cu valoarea mărfurilor vîndute în cursul lunii:

| 1902 | | | |
|---|---|---|---|
| *Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor* | | | 93 000 |
| **1762** | | | |
| *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unităţile cu amănuntul* | | **1712** | 7 000 |
| | = | *Mărfuri în unităţile cu amănuntul* | 100 000 |

În urma acestor operaţii situaţia în conturi se prezintă ca în schema 7.

După cum se observă, toate conturile se soldează, cu excepţia contului **1902** *„Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor"*, care prezintă un sold creditor de 6 500 lei, reprezentînd rezultatul favorabil (beneficiul) din vînzarea mărfurilor, şi contului **339** *„Cont special de împrumut"*,

care prezintă un sold debitor de 6 500 lei, reprezentînd contravaloarea beneficiului din vînzarea mărfurilor.

Contul **1902** „*Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor*“ urmează să se închidă tot la sfîrșitul lunii, prin contul general de rezultate **439** „*Beneficii și pierderi*“, iar din contul **339** „*Cont special de împrumut*“ să se vireze suma de 6 500 lei în contul **201** „*Cont de decontare la bancă*“, de unde se achită cheltuielile de circulație, salariile personalului etc.

## 5. EVIDENȚA TRANSFERULUI DE MĂRFURI DE LA O UNITATE LA ALTA ȘI A RETURULUI LA DEPOZITE

În cadrul unităților de desfacere cu amănuntul sînt cazuri cînd unele mărfuri nu sînt cerute de unele unități, în schimb acestea sînt solicitate de către alte unități din cadrul aceleiași întreprinderi. Din această cauză au loc mutații sau transferuri de mărfuri de la o unitate la alta, pe baza unei „note de însoțire-transfer“ care se întocmește în cinci exemplare, din care: un exemplar rămîne la unitatea predătoare pentru descărcarea gestiunii, un exemplar rămîne la unitatea primitoare pentru notarea mărfurilor în raportul de gestiune, alte două exemplare semnate de primitor și predător se înaintează la secția de calculație și apoi la contabilitate, iar ultimul exemplar rămîne la cotor.

**Exemplu:** Se primesc la unitatea cu amănuntul nr. 1 mărfuri din depozitele de repartizare în valoare de 50 000 lei, rabat 7%. Aceste mărfuri se transferă unității cu amănuntul nr. 2 din cadrul aceleiași întreprinderi.

La primirea mărfurilor la unitatea nr. 1 se face înregistrarea:

| **1712** | | **1711** | |
|---|---|---|---|
| *Mărfuri în unitățile cu amănuntul* (unitatea nr. 1) | = | *Mărfuri în depozitele de repartizare* | 50 000 |

Concomitent se virează și rabatul corespunzător:

| **1761** | | **1762** | |
|---|---|---|---|
| *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele de repartizare* | = | *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unitățile cu amănuntul* | 3 500 |

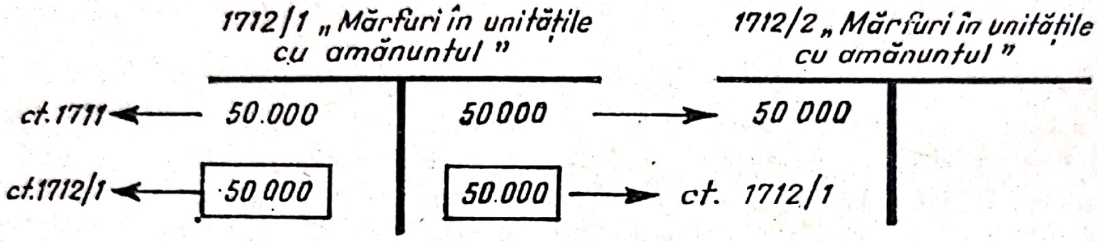
La transferul mărfurilor către unitatea nr. 2 se face înregistrarea:

| *analitic*: **1712/2** | | *analitic*: **1712/1** | |
|---|---|---|---|
| *Mărfuri în unitățile cu amănuntul* — unitatea nr. 2 | = | *Mărfuri în unitățile cu amănuntul* — unitatea nr. 1 | 50 000 |

Pentru a nu se denatura rulajul mărfurilor la unitatea nr.1 unde acestea au intrat (cu înregistrarea nr.1) și au ieșit (cu înregistrarea nr.3) fără scop final (vînzare), se face înregistrarea de mai jos, în roșu:

| *analitic*: 1712/1 | | *analitic*: 1712/1 | |
|---|---|---|---|
| *Mărfuri în unitățile cu amănuntul* (unitatea nr. 1) | = | *Mărfuri în unitățile cu amănuntul* (unitatea nr. 1) | 50 000 |

În conturile analitice, situația se prezintă ca în schema 8.




*Schema 8*

După cum se observă, înregistrarea în roșu a anulat intrarea și ieșirea mărfurilor la unitatea nr. 1, astfel că rulajul la această unitate a rămas nedenaturat.

**Exemple** *privind returul de mărfuri.* În practica întreprinderilor comerciale sînt cazuri cînd din depozitul de repartizare marfa este trimisă greșit unei unități cu amănuntul sau nu se vinde la această unitate. În această situație are loc returul de marfă la depozitul de repartizare.

**Exemplu**: Se primesc mărfuri în valoare de 90 000 lei preț de cumpărare (preț cu ridicata de industrie), cu un adaos comercial de 11,11%. Mărfurile se repartizează greșit unității cu amănuntul nr.3, care o înapoiază depozitului.

| | | |
|---|---|---|
| Preț de cumpărare (plătit furnizorului) | | 90 000 lei |
| Adaos comercial 11,11% | $\left[\frac{(90\ 000 \times 11{,}11)}{100}\right]$ | 10 000 lei |
| Prețul de vînzare cu amănuntul | | 100 000 lei |

La primirea mărfurilor în depozitul de repartizare:

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | 220 | |
| | | *Furnizori* | 90 000 |
| | | 1761 | |
| | | *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele de repartizare* | 10 000 |
| 1711 | | | |
| *Mărfuri în depozitele de repartizare* | = | | 100 000 |

La repartizarea mărfurilor către unitatea cu amănuntul nr. 3:

| 1712 | | 1711 | |
|---|---|---|---|
| *Mărfuri în unităţile cu amănuntul* (unitatea nr. 3) | = | *Mărfuri în depozitele de repartizare* | 100 000 |

La virarea rabatului corespunzător mărfurilor repartizate:

| 1761 | | 1762 | |
|---|---|---|---|
| *Rabat sau adaos aferent mărfurilor în depozitele de repartizare* | = | *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unităţile cu amănuntul* | 10 000 |

La înapoierea mărfurilor, pentru a nu se denatura rulajul, se stornează în roşu înregistrarea nr. 2 prin care s-au repartizat mărfurile la unitatea cu amănuntul, astfel:

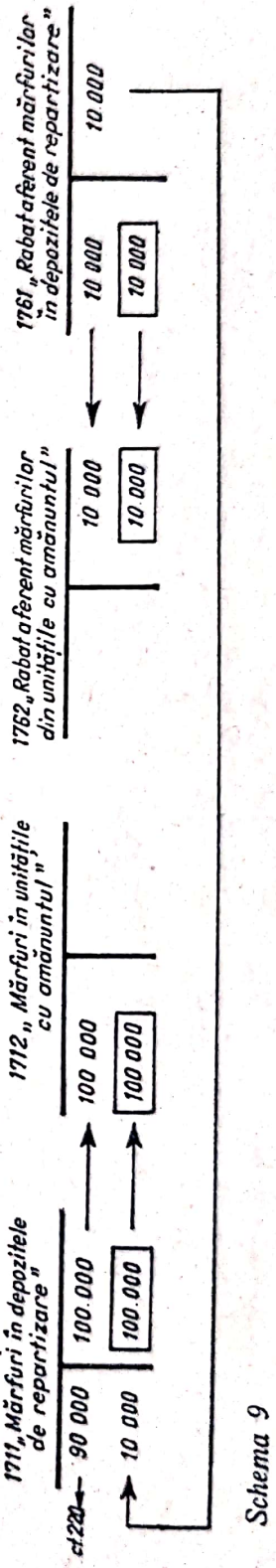
| 1712 | | 1711 | |
|---|---|---|---|
| *Mărfuri în unităţile cu amănuntul* (unitatea nr. 3) | = | *Mărfuri în depozitele de repartizare* | 100 000 |

De asemenea, tot pentru a nu se denatura rulajul se stornează în roşu şi virarea rabatului sau adaosului aferent mărfurilor înapoiate, astfel:

| 1761 | | 1762 | |
|---|---|---|---|
| *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele de repartizare* | = | *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unităţile cu amănuntul* | 10 000 |

În urma acestor operaţii situaţia în conturi se prezintă ca în schema 9.

După cum se observă, contul **1711** *„Mărfuri în depozitele de repartizare“* şi **1761** *„Rabat aferent mărfurilor în depozitele de repartizare“* în urma înregistrării de stornare în roşu a ieşirilor de mărfuri, rămîn în situaţia iniţială. De asemenea, şi conturile **1712** *„Mărfuri în unităţile cu amănuntul“* şi **1762** *„Rabat aferent mărfurilor din unităţile cu amănuntul“* rămîn în situaţia iniţială.




*Schema 9*

## Capitolul V

# EVIDENȚA CIRCULAȚIEI MĂRFURILOR ÎN UNITĂȚILE DE DESFACERE CU PLATA ÎN RATE

## 1. NOȚIUNI GENERALE ASUPRA CIRCULAȚIEI MĂRFURILOR ȘI CONDIȚIILE DE VÎNZARE CU PLATA ÎN RATE

Pentru a veni în ajutorul oamenilor muncii, unele întreprinderi și organizații comerciale de stat, unități ale cooperației de consum și ale cooperației meșteșugărești sînt autorizate să vîndă mărfuri cu plata în rate prin unități speciale. Acestea se stabilesc de către forurile în drept, o dată cu dispozițiile care fixează condițiile în care pot fi vîndute mărfurile cu plata în rate.

Categoriile de cumpărători care pot cumpăra mărfuri cu plata în rate sînt salariații permanenți, membrii cooperativelor agricole de producție, ai cooperativelor meșteșugărești și pensionarii.

În ceea ce privește categoriile de mărfuri care se pot vinde cu plata în rate, acestea sînt stabilite prin liste speciale, întocmite de Ministerul Comerțului Interior.

Cumpărătorii au dreptul să procure mărfuri în limita unei sume astfel stabilită încît valoarea unei rate să nu fie mai mare de 1/3 din remunerația netă a cumpărătorului. De asemenea, totalul mărfurilor cumpărate să nu fie mai mic de 500 lei.

Marfa se vinde la prețul de vînzare cu amănuntul, legal stabilit pentru toate întreprinderile comerciale, cumpărătorii neavînd însă dreptul să cumpere mărfurile în rate decît de la magazinele autorizate pentru vînzări în rate din localitatea unde aceștia își au domiciliul stabil sau locul de muncă.

La ridicarea mărfurilor se achită în numerar un aconto minim din valoarea mărfii, stabilit în funcție de sortimentul mărfurilor, categoria de cumpărători și remunerația lunară netă a acestora etc. Suma rămasă de plată se eșalonează în rate, a căror valoare se stabilește după aceleași principii ca și acontul.

Scanned with OKEN Scanner

Pentru suma rămasă de plată, organizaţia comercială percepe o dobîndă de 3%.

Totodată pentru creditele aferente mărfurilor vîndute cu plata în rate, organizaţia comercială respectivă plăteşte unităţii bancare o dobîndă de 1%. Diferenţa rămasă de 2% este folosită în vederea acoperirii cheltuielilor ocazionate de ţinerea evidenţelor şi urmărirea încasării ratelor, inclusiv angajarea şi plata personalului necesar efectuării acestor operaţii. De asemenea, din această diferenţă se acoperă şi eventualele pierderi provenite din imposibilitatea încasării unor rate.

## 2. EVIDENŢA TEHNIC-OPERATIVĂ ŞI DOCUMENTELE FOLOSITE LA UNITĂŢILE DE VÎNZARE A MĂRFURILOR CU PLATA ÎN RATE

Evidenţa intrărilor de mărfuri şi a gestiunii lor în unităţile speciale de desfacere a mărfurilor cu plata în rate se ţine pe baza acelorași documente şi mijloace de evidenţă operativă, ca la unităţile întreprinderilor şi organizaţiilor comerciale cu amănuntul.

La vînzarea mărfurilor în rate documentaţia diferă. Aici se cere cumpărătorului o dovadă din care să rezulte că este salariat, completată pe un formular tip de către organizaţia socialistă unde este încadrat.

Pe baza acesteia se încheie un „contract de vînzare-cumpărare“ pe un formular tip care cuprinde elementele de identificare a cumpărătorului şi organizaţiei vînzătoare, specificarea mărfurilor vîndute cu valoarea lor şi acontul achitat, termenele de achitare şi valoarea ratelor, precum şi alte clauze şi obligaţii ce revin cumpărătorului şi organizaţiei socialiste unde este încadrat.

Contractul se încheie în trei exemplare, din care unul se înmînează cumpărătorului o dată cu marfa, unul se înaintează prin poştă organizaţiei socialiste unde este încadrat cumpărătorul pentru reţinerea din salariu şi vărsarea ratelor în contul organizaţiei vînzătoare la bancă şi ultimul exemplar se reţine de organizaţia vînzătoare pentru urmărirea încasării ratelor de la cumpărător.

În afară de contract se întocmeşte şi un bon de vînzare sau o factură în care se scrie citeţ denumirea fiecărui articol, preţul unitar şi valoarea totală.

Pentru stabilirea valorii mărfurilor vîndute cu plata în rate, zilnic se întocmeşte în trei exemplare un „borderou“ în care se înscriu contractele încheiate, grupate pe organizaţii socialiste şi în ordinea numerelor. Un exemplar din acest borderou se înaintează împreună cu contractele şi dovezile biroului de rate care ţine evidenţa ratelor scadente lunar din fiecare contract pe fişe individuale sau mecanizat.

Scanned with OKEN Scanner

Cînd contractul se încheie centralizat pentru mai multe unități comerciale de unde cumpărătorul poate să-și procure marfa, sau pentru toate raioanele dintr-un magazin, pentru mărfurile alese de la aceste unități sau raioane, se întocmesc „bonul de vînzare" și „nota de însoțire — transfer" în trei exemplare, în care se specifică denumirea, simbolul, cantitatea, prețul unitar și valoarea totală a mărfurilor. Un exemplar din nota de „însoțire-transfer" semnată de cumpărător pentru primirea mărfurilor se reține la unitatea respectivă pentru descărcarea gestiunii cu marfa vîndută.

## 3. EVIDENȚA CONTABILĂ ANALITICĂ ȘI SINTETICĂ A MĂRFURILOR VÎNDUTE CU PLATA ÎN RATE

*Evidența contabilă analitică.* Evidența analitică a clienților pentru mărfurile vîndute cu plata în rate și a încasării ratelor se ține pe cumpărători și pe organizațiile socialiste unde aceștia sînt încadrați, cu ajutorul unor fișe analitice.

Pentru decontarea ratelor, organizația comercială vînzătoare emite o dispoziție de încasare asupra fiecărei organizații socialiste în care sînt încadrați debitorii din mărfuri vîndute cu plata în rate, pe care o depune la bancă cu cel puțin 5 zile înainte de scadență, împreună cu un borderou al ratelor ajunse la scadență. Sumele astfel încasate, conform extrasului de cont de la bancă, sînt notate în fișele analitice ca rate încasate.

Dacă cumpărătorul este transferat la o altă organizație socialistă, unitatea de unde se transferă este obligată să anunțe în scris noua unitate, pentru ca aceasta să continue reținerea ratelor datorate de cumpărătorul transferat. Totodată se deschide o nouă fișă analitică pe numele unității care continuă reținerea ratelor.

Cînd cumpărătorului i se desface contractul de muncă, unitatea socialistă unde era încadrat trebuie să anunțe în scris unitatea comercială vînzătoare pentru ca aceasta să continue urmărirea încasării ratelor pe alte căi.

*Evidența contabilă sintetică.* Aceasta se ține cu ajutorul: contului **1712** *„Mărfuri în unitățile cu amănuntul"*, contului **1762** *„Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unitățile cu amănuntul"*, contului **1902** *„Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor"*.

În afara acestor conturi, ale căror conținut economic și funcțiune s-au tratat în capitolul IV, în unitățile de vînzare a mărfurilor cu plata în rate se mai folosesc: contul **213** *„Clienți cu plata în rate"* (pentru evidența sumelor de încasat de la aceștia), contul **391** „Venituri de realizat" (pentru evidența dobînzii calculate asupra ratelor de încasat și care se achită odată cu ultima rată), contul **3069** *„Alte fonduri speciale"* (pentru evidența fondului format din diferența de dobîndă încasată de la clienți (3%) și dobînda plătită băncii (1%) pentru creditul cu care se procură marfa pentru vînzări în rate). Acest fond este folosit pentru acoperirea cheltuielilor ocazionate cu ținerea evidențelor și urmărirea încasării ratelor.

Scanned with OKEN Scanner

De menţionat faptul că deşi contul **3069** *„Alte fonduri speciale"* este un cont de pasiv, el reprezintă cîteodată sold debitor (atunci cînd cheltuielile depăşesc dobînzile).

Aceeaşi situaţie mai este posibilă la începutul activităţii unei unităţi de vînzare cu plata în rate, datorită faptului că dobînzile de la cumpărător se încasează o dată cu ultima rată, iar cheltuielile pentru încasarea debitorilor se efectuează din momentul vînzării. Astfel, depăşirea cheltuielilor faţă de sumele încasate drept dobînzi pentru rate este acoperită în perioadele următoare, cînd sînt scadente ultimele rate.

**Exemple:** Se procură mărfuri de 1 000 000 lei, rabat 10%, care se vînd cu plata în rate, cu o dobîndă de 3% încasată pentru ratele datorate şi o dobîndă de 1% plătită pentru creditul băncii cu care se achită marfa procurată. Acontul încasat este de 30%, iar cheltuielile ocazionate cu evidenţa şi urmărirea încasării ratelor 12 000 lei. Se achită furnizorii, se încasează ratele şi se descarcă gestiunea mărfurilor vîndute cu plata în rate.

*Operaţii de aprovizionare cu mărfuri pentru vînzări cu plata în rate:*

— La primirea mărfurilor pentru vînzări cu plata în rate:

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | **220** | |
| | | *Furnizori* | 900 000 |
| | | **1762** | |
| | | *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unităţile cu amănuntul* | 100 000 |
| **1712** | | | |
| *Mărfuri în unităţile cu amănuntul* | = | | 1 000 000 |

— La obţinerea împrumutului pentru achitarea mărfurilor ce se vînd în rate:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **339** | | **340** | |
| *Cont special de împrumut* | = | *Împrumuturi pe termen scurt* | 900 000 |

— La achitarea furnizorilor:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **220** | | **339** | |
| *Furnizori* | = | *Cont special de împrumut* | 900 000 |

— La plata dobînzii de 1% calculată pentru împrumutul acordat de bancă (9 000 lei) şi alte cheltuieli ocazionate cu urmărirea ratelor (12 000 lei):

| | | | |
|---|---|---|---|
| **1792** | | **201** | |
| *Cheltuielile unităţilor cu amănuntul* | = | *Cont de decontare la bancă* | 21 000 |

*Operaţii de vînzare şi încasare a mărfurilor cu plata în rate:*

— La vînzarea mărfurilor cu plata în rate:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 213 *Clienţi cu plata în rate* | = | 1902 *Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor* | 1 000 000 |

— La încasarea acontului (30% asupra sumei de 1 000 000 lei):

| | | | |
|---|---|---|---|
| 200 *Casa* | = | 213 *Clienţi cu plata în rate* | 300 000 |

— La depunerea sumelor de bani la bancă:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 339 *Cont special de împrumut* | = | 200 *Casa* | 300 000 |

— Pentru dobînda de 3% calculată asupra sumei de 700 000 lei (valoarea ratelor datorate şi care se achită o dată cu ultima rată) se face înregistrarea:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 213 *Clienţi cu plata în rate*, analitic: *„Dobînzi de încasat“* | = | 391 *Venituri de realizat* | 21 000 |

— La încasarea ratelor scadente 700 000 lei plus dobînda 21 000 lei încasată la ultima rată:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 339 *Cont special de împrumut* | = | 213 *Clienţi cu plata în rate* | 721 000 |

*Operaţii de achitarea împrumutului, virarea rabatului şi a dobînzii încasate:*

— La achitarea împrumutului pentru mărfurile procurate:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 340 *Împrumuturi pe termen scurt* | = | 339 *Cont special de împrumut* | 900 000 |

— La virarea rabatului de 100 000 lei şi a dobînzilor încasate asupra ratelor datorate de 21 000 lei:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 201 *Cont de decontare la bancă* | = | 339 *Cont special de împrumut* | 121 000 |

*Operaţii de închidere la sfîrşit de lună:*

— La descărcarea gestiunii cu mărfurile vîndute în rate:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 1902 *Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor* | | | 900 000 |
| 1762 *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unităţile cu amănuntul* | | | 100 000 |
| | = | 1712 *Mărfuri în unităţile cu amănuntul* | 1 000 000 |

— La închiderea contului venituri de realizat și formarea fondului special:

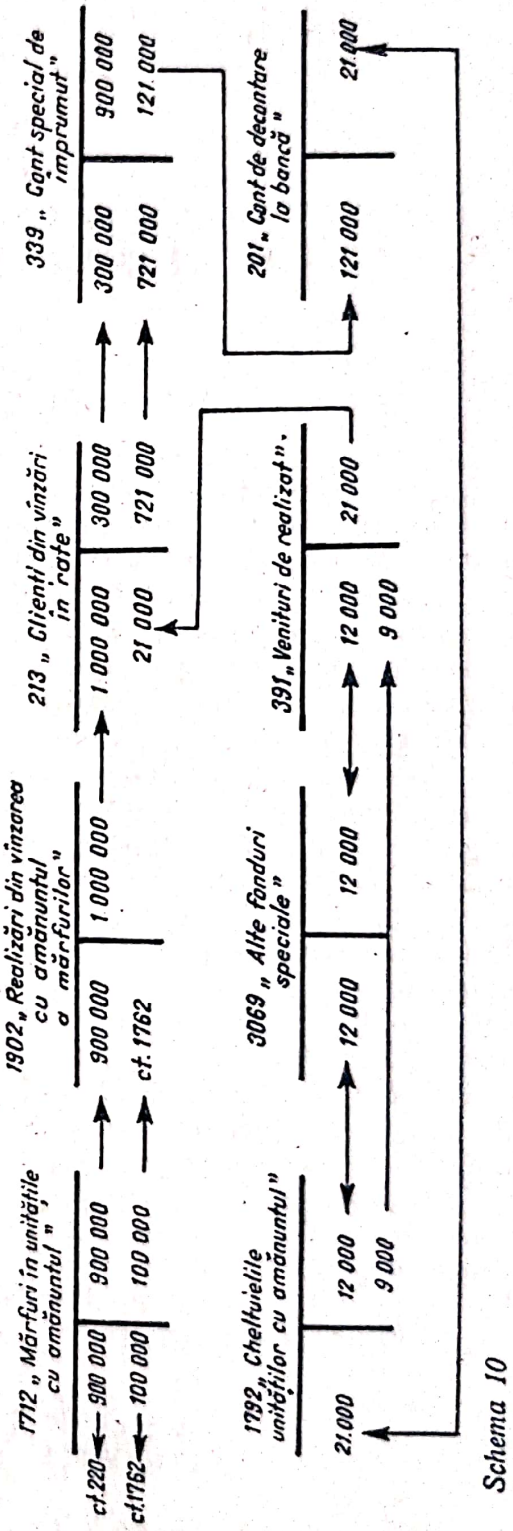
| | | | |
|---|---|---|---|
| | | **1792** | |
| | | *Cheltuielile unităților cu amănuntul*, analitic: **1792/11** *„Dobînzi și speze bancare“* (dobîndă 1% plătită băncii) | 9 000 |
| | | **3069** | |
| | | *Alte fonduri speciale* (diferență între 3% dobînda încasată de la clienți și 1% plătită băncii) | 12 000 |
| **391** | | | |
| *Venituri de realizat* (dobînda de 3% încasată) | = | | 21 000 |

— La închiderea contului de cheltuieli pentru urmărirea încasării ratelor:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **3069** | | **1792** | |
| *Alte fonduri speciale* | = | *Cheltuielile unităților cu amănuntul*, analitic: *„Cheltuieli pentru urmărirea încasării ratelor“* | 12 000 |

În urma operațiilor de mai sus, situația în conturi se prezintă ca în schema 10.

După cum se observă, toate conturile se soldează, cu excepția contului **1902** *„Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor“* care reflectă în credit (sold 100 mii lei) rezultatul (beneficiul) întreprinderii din vînzarea de mărfuri cu plata în rate. Acest cont se închide prin contul **439** *„Beneficii și pierderi“* și prin contul **201** *„Cont de decontare la bancă“* (sold 100 mii lei) care reflectă contravaloarea beneficiului din vînzarea de mărfuri cu plata în rate.




*Schema 10*

## Capitolul VI

# EVIDENȚA CIRCULAȚIEI MĂRFURILOR ÎN COMERȚUL DE CONSIGNAȚIE

## 1. NOȚIUNI GENERALE ASUPRA CIRCULAȚIEI MĂRFURILOR ÎN COMERȚUL DE CONSIGNAȚIE

Comerțul de consignație constă din vînzarea cu amănuntul a obiectelor în stare nouă sau folosite, primite de la populație, de la organele de stat și de la întreprinderile economice.

Unitățile pentru desfacerea mărfurilor în consignație funcționează ca magazine specializate, activitatea lor fiind condusă de organizațiile comerciale locale. Acestea sînt organizate în funcție de volumul depunerilor de mărfuri, pe grupe și familii de produse (confecții, țesături, aparate electrice, aparate de radio, televizoare, magnetofoane etc.).

Obiectele din producție internă sau din import aflate în stare nouă și care au mărfuri corespondente în comerțul socialist se pot vinde în consignație cu un preț pînă la 90% din prețul de stat cu amănuntul al mărfurilor aflate pe piață.

Pentru cele care n-au corespondent identic în comerțul socialist se vînd la un preț stabilit prin comparare cu prețurile cu amănuntul ale produselor similare cu care se face compararea, ținîndu-se bineînțeles seama de deosebirile dintre acestea, de calitatea și aspectul obiectului depus spre vînzare în consignație.

Pentru mărfurile vîndute în consignație, unitățile respective încasează de la cumpărători un comision. Acest comision este asimilat cu rabatul sau adaosul comercial de la unitățile comerțului cu amănuntul.

Prin urmare, în comerțul de consignație se deosebesc:

— prețul de evaluare a obiectului stabilit de comisia de evaluare a obiectului;

— prețul de vînzare a obiectului, format din prețul de evaluare plus comisionul de consignație.

## 2. EVIDENȚA TEHNIC-OPERATIVĂ ȘI DOCUMENTELE FOLOSITE ÎN COMERȚUL DE CONSIGNAȚIE

*Evidența și documentele întocmite la primirea obiectelor spre vînzare în consignație.* La primirea obiectelor, prețuitorii întocmesc în trei exem-

plare „bonul de primire" ca document justificativ al obiectului primit spre vînzare. În el se face descrierea amănunţită a caracteristicilor obiectului cu preţul stabilit, după care se semnează de depunător şi de primitor. Primul exemplar *A* reprezintă confirmarea de primire a obiectului şi se eliberează depunătorului, care îl prezintă după vînzarea obiectului pentru încasarea banilor sau la înapoierea obiectului nevîndut, al doilea exemplar *B* serveşte drept chitanţă la primirea banilor de către depunător, după vînzarea obiectului, iar al treilea exemplar *C* serveşte drept fişă de evidenţă analitică.

O dată cu bonul de primire se mai întocmeşte şi „eticheta" fiecărui obiect în care se notează numărul obiectului, data primirii, preţul de evaluare şi preţul de vînzare sau eventual preţul redus stabilit de acord cu depunătorul.

Copiile bonurilor de primire, exemplarul *C*, se clasează pe raioane în ordinea cronologică şi a numerelor după care sînt înregistrate în jurnalul primirii mărfurilor în consignaţie, întocmit pentru fiecare raion în parte în trei exemplare.

Primul exemplar din acest jurnal, considerat document de evidenţă operativă, se înaintează contabilităţii cu exemplarele *B* şi *C* ale bonului de primire pentru control şi înregistrare în evidenţa contabilă a primirii mărfurilor.

Al doilea exemplar, împreună cu obiectul respectiv şi eticheta, se predă gestionarului raionului primitor contra semnătură, iar al treilea exemplar rămîne la preţuitor ca document de descărcare pentru obiectele predate la raion.

*Evidenţa şi documentele întocmite.* La vînzarea şi decontarea obiectelor primite în consignaţie se întocmeşte „factura" sau „bonul de vînzare" în trei exemplare. Un exemplar se predă cumpărătorului pentru achitarea sumei la casă şi eliberarea obiectului. Pe baza celui de-al doilea exemplar se întocmeşte în două exemplare „jurnalul vînzărilor de mărfuri în consignaţie" care se înaintează contabilităţii pentru înregistrarea vînzării, iar al treilea exemplar rămîne în carnet şi serveşte gestionarului ca document pentru descărcarea gestiunii sale cu obiectul vîndut.

După încasarea valorii obiectelor vîndute în consignaţie, sumele încasate se depun la casieria centrală pe baza unui „monetar" întocmit în două exemplare, din care unul cu semnătura de primire a casierului şi ştampila „achitat" se anexează la borderoul vînzărilor zilnice şi se predă contabilităţii pentru control şi înregistrare, iar al doilea exemplar, de asemenea, cu semnătura şi ştampila de primire a casierului central, rămîne gestionarului pentru descărcarea gestiunii sale.

*Evidenţa tehnic-operativă a gestiunii de mărfuri aflate în unităţile de consignaţie.* Aceasta se ţine cu ajutorul „raportului zilnic de gestiune" întocmit de gestionarii de raioane pe baza documentelor de primire şi de vînzare a mărfurilor.

În „raportul zilnic de gestiune" se notează: soldul iniţial care reprezintă valoarea stocului după ultimul invenar şi în continuare, în fiecare zi, soldul zilei preeedente; intrările de mărfuri din cursul zilei repective pe baza „jurnalului de primire a mărfurilor în consignaţie"; alte intrări (majorări de preţuri, plusuri la inventar).

După ce se stabilește stocul la care se adaugă intrările, se scad: vînzările efectuate conform „jurnalului de vînzări" alte ieșiri reprezentînd valoarea obiectelor retrase, reducerile de prețuri sau lipsurile la inventar; soldul la sfîrșitul zilei, rezultat din scăderea ieșirilor din intrări plus soldul zilei precedente.

## 3 EVIDENȚA CONTABILĂ ANALITICĂ ȘI SINTETICĂ A OPERAȚIILOR CU MĂRFURILE PRIMITE SPRE VÎNZARE ÎN CONSIGNAȚIE

Unitățile de vînzare a mărfurilor în consignație sînt organizate ca un sector distinct în cadrul organizațiilor comerciale locale de produse industriale. Ca urmare a acestui fapt, ele au autonomie gestionară limitată, țin o evidență contabilă proprie pînă la balanța de verificare.

Evidența relațiilor cu centrala pentru sumele încasate din vînzarea mărfurilor în consignație depuse la casieria centrală, ca și pentru plățile făcute depunătorilor de mărfuri în consignație, se ține cu ajutorul contului **264** *„Decontări între întreprindere și subunitățile cu evidență contabilă proprie"*.

Realizările din aceste vînzări, ca și cheltuielile, sînt planificate prin balanța de venituri și cheltuieli.

Comisionul încasat pentru mărfurile vîndute în consignație se reflectă în contul **1902** *„Realizări din vînzarea mărfurilor cu amănuntul"*.

Sumele încasate drept tarife pentru mărfurile retrase înaintea expirării termenului de 15 zile, pentru cele care nu s-au vîndut în termen de 60 de zile și au fost retrase după acest termen, ca și tarifele încasate pentru evaluările de mărfuri, făcute la domiciliul clienților, sînt considerate realizări în afara activității de bază și înregistrate în contul **191** *„Realizări din alte activități"* (analitic: *„Realizări din operații de comision"*).

Obiectele depuse spre vînzare în cadrul unităților „Consignația" sînt considerate mărfuri și ca atare sînt înregistrate pe baza „centralizatorului intrărilor de mărfuri spre vînzare în consignație" în fișa de evidență analitică a contului **527** *„Mărfuri primite spre vînzare în consignație"*.

Acesta este un cont în afara bilanțului, care funcționează după principiul contabilității în partidă simplă, adică fără cont corespondent.

De **exemplu**, la primirea mărfurilor spre vînzare în consignație, contul **527** *„Mărfuri primite spre vînzare în consignație"* se debitează fără a se credita un alt cont corespondent. El se creditează, de asemenea, fără a se debita alt cont corespondent, la descărcarea gestiunii cu mărfurile în consignație vîndute sau retrase de depunător.

**Exemple:** Se primesc spre vînzare în consignație mărfuri evaluate la 10 000 lei, comision 15% asupra prețului de preluare, care se achită depunătorului.

— Pentru vînzările cu numerar în urma depunerii sumelor de bani la casieria centrală, conform monetarelor anexate la jurnalul de vînzări se face înregistrarea:

| 264 | | 1902 | |
|---|---|---|---|
| *Decontări între întreprindere și subunitățile cu evidență contabilă proprie* | = | *Realizări din vînzarea mărfurilor cu amănuntul* | 11 500 (prețul de vînzare) |

Mărfurile vîndute cu plata prin decontare se eliberează cumpărătorilor după ce suma a fost vărsată în contul de la bancă și a apărut în extrasul de cont. Înregistrarea contabilă pentru astfel de vînzări se face la fel ca cea de mai sus, prețul de vînzare încasat se notează în „jurnalul de vînzări".

— Pentru încărcarea gestiunii raioanelor cu valoarea mărfurilor vîndute se face înregistrarea:

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | 239 *Creditori* | 10 000 (prețul de evaluare) |
| | | 1762 *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unitățile cu amănuntul* | 1 500 (comisionul calculat) |
| 1712 *Mărfuri în unitățile cu amănuntul* | = | | 11 500 (prețul de vînzare |

— Pentru comisionul și tarifele calculate separat în cazul depășirii termenului:

| 239 | | 191 | |
|---|---|---|---|
| *Creditori* | = | *Realizări din alte activități*, analitic: 191/05 *„Realizări din operații de comision"* | (Valoarea comisionului calculat) |

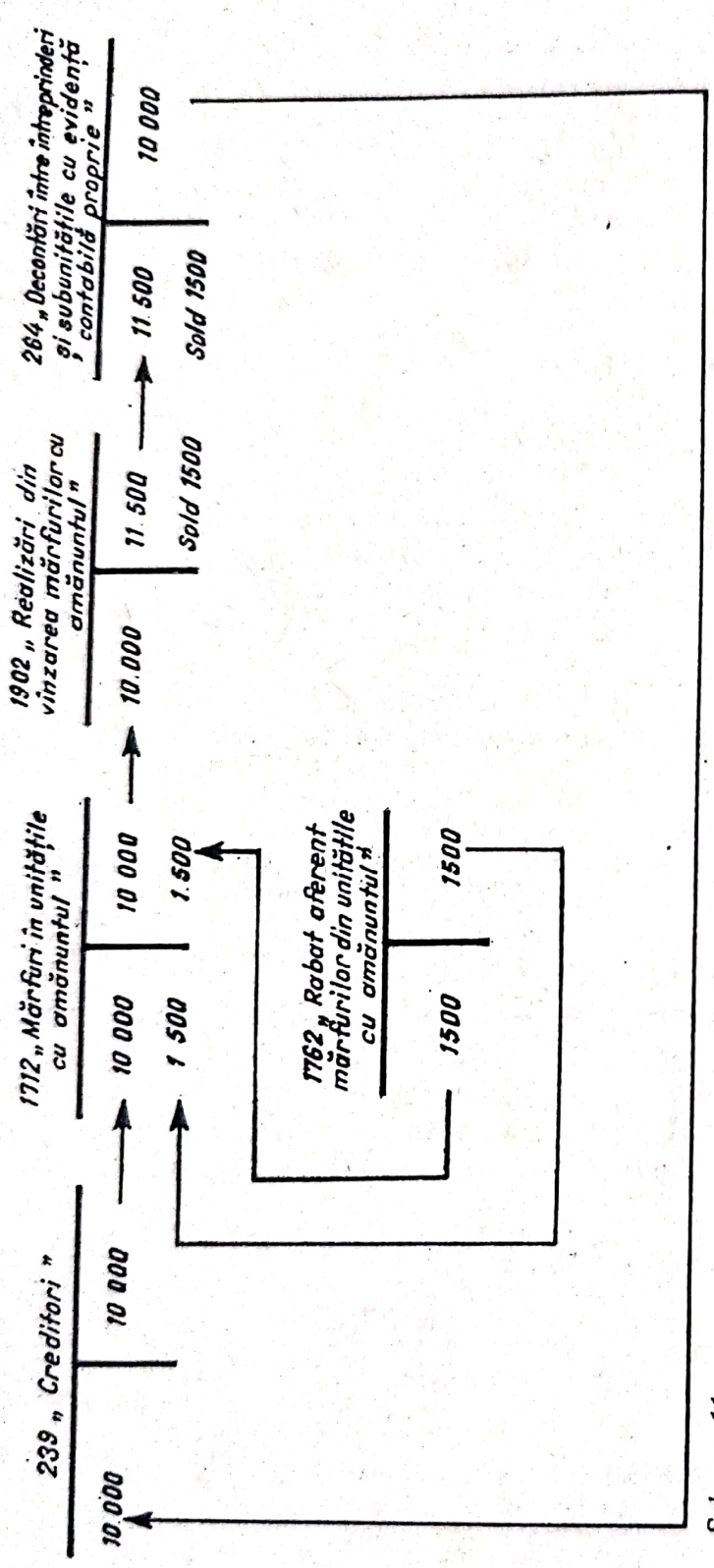
— La finele lunii se descarcă gestiunea raioanelor cu valoarea mărfurilor vîndute:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 1902 *Realizări din vînzarea mărfurilor cu amănuntul* | | | 10 000 (prețul de evaluare) |
| 1762 *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unitățile cu amănuntul* | | | 1 500 (comisionul calculat) |
| | = | 1712 *Mărfuri în unitățile cu amănuntul* | 11 500 (prețul de vînzare) |

— La achitarea depunătorilor de mărfuri în consignație conform borderourilor întocmite se face înregistrarea:

| 239 | | 264 | |
|---|---|---|---|
| *Creditori* | = | *Decontări între întreprindere și subunitățile cu evidență contabilă proprie* | 10 000 (prețul de evaluare) |

Scanned with OKEN Scanner




Schema 11

În urma acestor operații, situația în conturi se prezintă ca în schema 11.

După cum se observă, contul 1902 „*Realizări din vînzarea mărfurilor cu amănuntul*" prezintă un sold creditor de 1 500 lei care reflectă contravaloarea comisionului încasat pentru mărfurile vîndute în consignație. Suma care reprezintă valoarea acestui comision încasat se reflectă ca sold în debitul contului 264 „*Decontări între întreprindere și subunitățile cu evidență contabilă proprie*" (adică suma încasată și depusă la casieria centrală de unde s-a vărsat în contul întreprinderii la bancă).

Dacă marfa ar fi fost vîndută după depășirea termenului, atunci dreptul deponentului ar fi fost diminuat cu suma reprezentînd contravaloarea tarifului calculat pentru această depășire În acest caz, înregistrarea a treia de mai sus ar fi avut ca sumă contravaloarea tarifului calculat pentru depășirea termenului.

Scanned with OKEN Scanner

# EVIDENȚA CIRCULAȚIEI MĂRFURILOR LA ÎNTREPRINDERILE COMERCIALE DE STAT CARE AU ACTIVITATE DE COMERȚ CU RIDICATA ȘI AMĂNUNTUL

## 1. NOȚIUNI GENERALE ASUPRA CIRCULAȚIEI MĂRFURILOR ȘI CONDIȚIILOR DE VÎNZARE A ACESTORA ÎN ÎNTREPRINDERILE MIXTE DE COMERȚ CU RIDICATA ȘI CU AMĂNUNTUL

Pentru îmbunătățirea circulației mărfurilor de la producător la consumator, cît și pentru simplificarea formalităților de aprovizionare-desfacere și reducerea cheltuielilor de circulație etc. au fost înființate întreprinderi comerciale de stat care desfășoară activitate de comerț cu ridicata și cu amănuntul denumite I.C.S., în cadrul cărora s-au comasat prin absorbție unele întreprinderi de comerț cu ridicata care s-au desființat. A avut loc și acțiunea de preluare de către O.C.L. a unor depozite și filiale ale I.C.R.

Aceste organizații comerciale nou înființate continuă operațiile de aprovizionare a unităților cu amănuntul care erau în sarcina comerțului cu ridicata, precum și aprovizionarea cooperației de consum și a altor beneficiari.

O dată cu trecerea activității filialelor și depozitelor respective la organizațiile comerciale cu amănuntul au trecut și mijloacele economice respective.

Mijloacele circulante predate și preluate sînt decontate (plătite) întreprinderilor comerțului cu ridicata în felul următor:

— Mărfurile, la prețul de vînzare cu amănuntul, mai puțin rabatul comercial integral acordat de industrie, plus cheltuielile corespunzătoare stocului predat.

— Ambalajele, la prețurile de facturare, minus cotele de bonificație primite de la furnizor.

— Obiectele de inventar și echipamentul de protecție dat în folosință, la prețurile de înregistrare minus uzura.

— Obiectele de inventar și materialele aflate în magazie, la prețul de înregistrare.

În felul acesta organizațiile comerciale cu activitate de comerț cu ridicata și amănuntul sînt unități de sine stătătoare, care au relații contractuale directe cu furnizorii industriali, atît pentru fondul de mărfuri necesar desfacerii prin unitățile comerciale proprii, cît și pentru aprovizionarea altor beneficiari (T.A.P.L, cooperație de consum etc.).

Repartițiile de mărfuri totale și pe beneficiari au fost preluate de acestea, o dată cu sarcinile de aprovizionare și contractare directă cu întreprinderile producătoare.

Rabatul comercial fiind preluat de organizațiile comerciale locale, o dată cu marfa de la întreprinderile de comerț cu ridicata, este cumulat acum cu rabatul aferent activității de desfacere cu amănuntul, în scopul stabilirii cotei medii de rabat. De asemenea, o dată cu volumul planificat al cheltuielilor de circulație aferente activității comerțului cu ridicata au fost preluate și cheltuielile efective corespunzătoare stocului de marfă preluat. Acestea se cumulează, de asemenea, cu cele ale activității de desfacere cu amănuntul și se raportează la desfacerea cu amănuntul, pentru stabilirea nivelului relativ al cheltuielilor de circulație.

În ceea ce privește coordonarea activității acestor organizații comerciale, aceasta se realizează de către Direcția generală comercială a municipiului București.

## 2. EVIDENȚA TEHNIC-OPERATIVĂ ȘI CONTABILĂ LA ÎNTREPRINDERILE DE COMERȚ CU RIDICATA ȘI AMĂNUNTUL

La depozitele de repartizare ale întreprinderilor de comerț cu ridicata și amănuntul sînt folosite aceleași documente și aceeași evidență operativă ca cele folosite la întreprinderile de comerț cu ridicata și la întreprinderile de comerț cu amănuntul.

Evidența contabilă analitică și evidența contabilă sintetică folosesc aceleași conturi, ca și aceleași documente contabile, cu cele de la I.C.R. și de la întreprinderile de comerț cu amănuntul.

De exemplu, pentru evidența mărfurilor din depozitele de repartizare se folosește contul 1711 „*Mărfuri în depozitele de repartizare*“, rabatul sau adaosul acestora fiind ținut cumulat în contul 1762 „*Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unitățile cu amănuntul*“.

Evidența vînzărilor făcute cu ridicata din aceste depozite și a cheltuielilor se ține cu ajutorul conturilor: 1900 „*Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor din depozite*“, 1792 „*Cheltuielile unităților cu amănuntul*“. Acest cont înregistrează cumulat și cheltuielile depozitelor de repartizare în care sînt incluse cheltuielile de circulație cu ridicata a mărfurilor.

Pentru activitatea unităților de desfacere cu amănuntul sînt folosite conturile aferente acestei activități, menționate la capitolul IV, cu aceeași funcție și același conținut economic.

Scanned with OKEN Scanner

**Exemple:** O.C.L.—Confecția preia de la I.C.R.T.I. o dată cu depozitele de păstrare mărfuri de 2 000 000 lei, rabatul primit de la fabrica furnizoare 10%, cheltuielile de circulație aferente acestor mărfuri 10 000 lei.

| | |
|---|---|
| Valoarea mărfurilor predate și preluate la preț de vînzare cu amănuntul | 2 000 000 |
| Rabat total (10%) primit de la furnizor | 200 000 |
| Prețul de cumpărare la I.C.R. | 1 800 000 |
| Cheltuielile de circulație aferente stocului mărfurilor predate | 10 000 |
| Preț de cost al mărfurilor la I.C.R. predător | 1 810 000 |
| Contribuția proprie a I.C.R. la plata furnizorilor (25%) | 452 500 |
| Valoarea facturii ce se încasează de la O.C.L.-primitor | 1 357 500 |

*Înregistrările contabile la I.C.R. predător sînt:*

— Pentru mărfurile predate:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **210** *Clienți* | | | 1 347 500 |
| **176** *Rabat sau adaos comercial* | | | 200 000 |
| **219** *Debitori*, analitic: *„Debitori pentru mijloace circulante predate“* | | | 452 500 |
| | = | **1710** *Mărfuri în depozitele cu ridicata* | 2 000 000 |

— Pentru a nu se denatura rulajul contului *„Mărfuri“* și al contului *„Rabat sau adaos comercial“*:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **1710** *Mărfuri în depozitele cu ridicata* | = | **1710** *Mărfuri în depozitele cu ridicata* | 2 000 000 |
| **176** *Rabat sau adaos comercial* | = | **176** *Rabat sau adaos comercial* | 200 000 |

— Pentru cheltuielile aferente stocului de mărfuri predat:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **210** *Clienți* | = | **1790** *Cheltuielile depozitelor cu ridicata* | 10 000 |

— Pentru lichidarea debitorilor:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **300** *Fond statutar*, analitic: 300/03 *„Fond mijloace circulante“* | = | **219** *Debitori*, analitic: *„Decontări pentru mijloace circulante predate“* | 452 500 |

— Pentru lichidarea clienților:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **339** *Cont special de împrumut* | = | **210** *Clienți* | 1 357 500 |

În conturi situația se prezintă ca în schema 12.

Din situația conturilor prezentate mai sus rezultă că I.C.R. rămîne în evidență cu un sold debitor la contul **339** „*Cont special de împrumut*“ de 1 357 500 lei, care reprezintă contravaloarea mărfurilor livrate noilor întreprinderi de comerț cu ridicata și amănuntul la prețul lor de cost 1 810 000 lei mai puțin 452 500 lei, adică (25%) contribuția proprie a I.C.R. la procurarea mărfurilor respective, cu care își diminuează prin debitare contul **300** „*Fond statutar*“.

În mod asemănător se fac înregistrările și pentru ambalajele predate-preluate, cu simpla deosebire că se folosesc conturile **1750** „*Ambalaje*“ în loc de „*Mărfuri*“ și **1751** „*Bonificații la ambalaje*“ în loc de **1760** „*Rabat sau adaos comercial*“.

Pentru mijloacele circulante predate, ca: materii prime (cont **102**), obiecte de inventar (cont **1080** și **1081**), timbre și cecuri (cont **209**) etc., mai puțin „*Uzarea obiectelor de inventar date în folosință*“, se debitează contul **219** „*Debitori*“, analitic: „*Decontări pentru mijloace circulante*“ și se creditează conturile corespunzătoare mijloacelor circulante respective. Și aici contul **219** „*Debitori*“ se lichidează prin debitul contului **300** „*Fond statutar*“.

*Înregistrările contabile la întreprinderea primitoare* sînt:

— La primirea mărfurilor:

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | **220** *Furnizori* | 1 347 500 |
| | | **1761** *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele de repartizare* | 200 000 |
| | | **239** *Creditori*, analitic: „*Decontări pentru mijloace circulante primite*“ | 452 500 |
| **1711** *Mărfuri în depozitele de repartizare* | = | | 2 000 000 |

— Pentru cheltuielile aferente stocului de mărfuri primite se face înregistrarea:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **1792** *Cheltuielile unităților cu amănuntul* | = | **220** *Furnizori* | 10 000 |

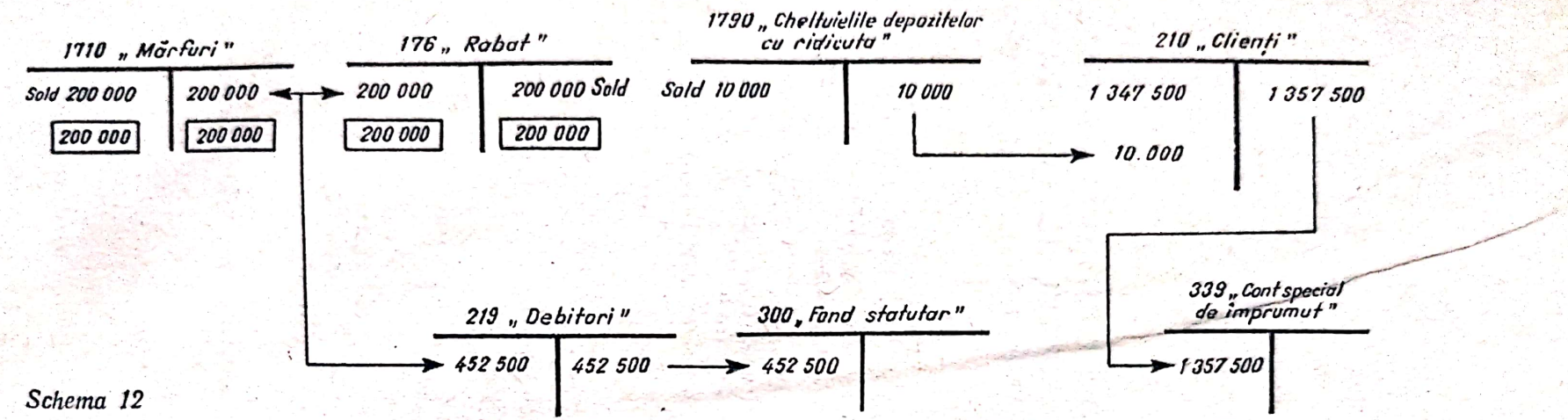
— Pentru normativul aferent mărfurilor primite, adică contribuția proprie a întreprinderii la plata mărfurilor (25%) (restul de 75% achitîndu-se din împrumutul de la bancă obținut prin contul special de împrumut),se face înregistrarea:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **239** *Creditori*, analitic: „*Decontări pentru mijloace circulante primite*“ | = | **300** *Fond statutar*, analitic: „*Fondul mijloacelor circulante*“ | 452 500 |

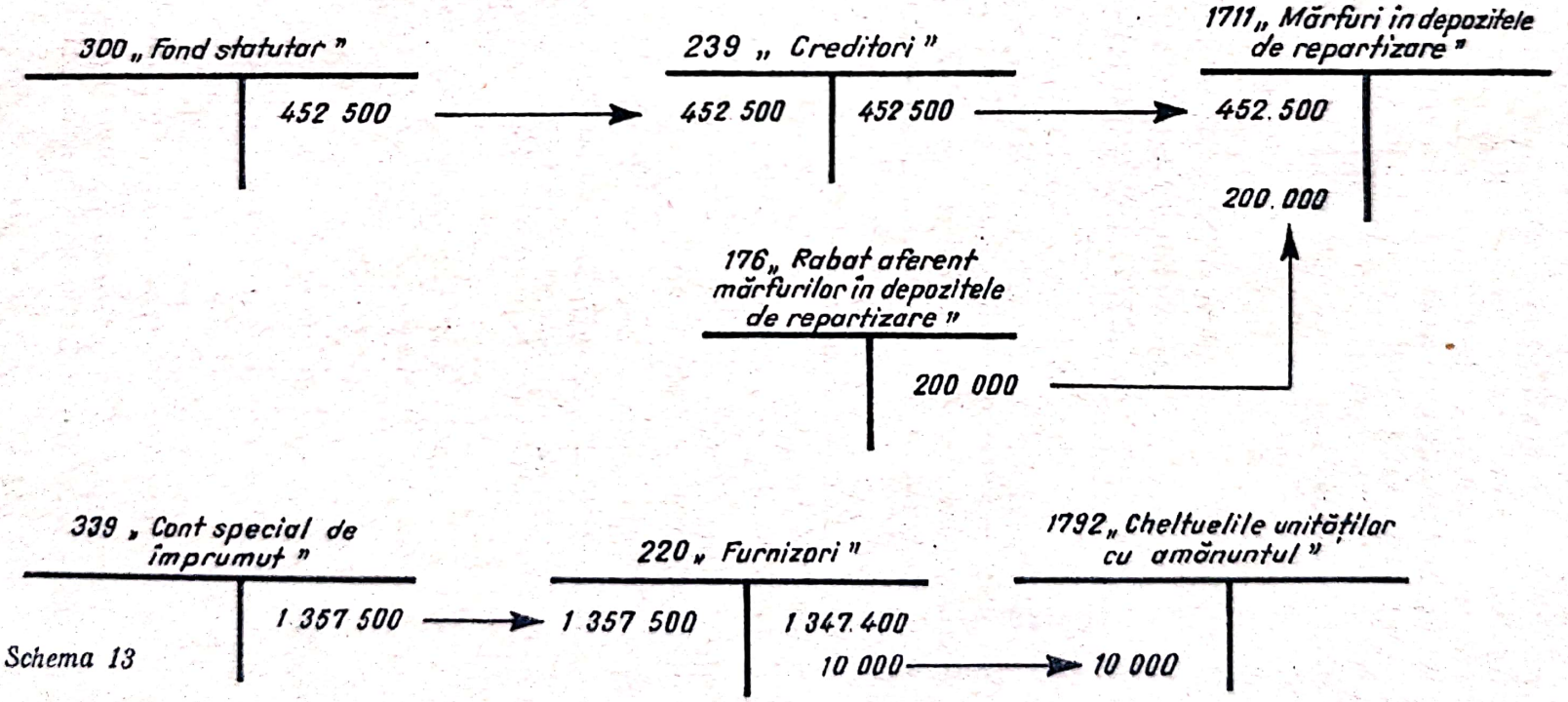
— După primirea mărfurilor, întreprinderea sau organizația comercială cu amănuntul virează I.C.R. -predător contravaloarea mărfurilor, făcînd înregistrarea:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **220** *Furnizori* | = | **339** *Cont special de împrumut* | 1 357 500 |

În urma operațiilor de mai sus, situația în conturi și apoi în bilanț pentru mărfurile primite se prezintă ca în schema 13.




Schema 12




Schema 13

Deci, întreprinderea de comerț cu ridicata și amănuntul rămîne încărcată la activ cu 2 000 000 lei valoarea mărfurilor primite și cu 10 000 lei valoarea cheltuielilor aferente mărfurilor primite, iar la pasiv cu 452 500 lei la fondul statutar (contribuția proprie), cu 1 357 500 lei la contul special de împrumut (creditul de la bancă pentru mărfurile curente de plată) și 200 000 lei contravaloarea rabatului aferent mărfurilor primite.

Pentru ambalajele primite o dată cu marfa, înregistrările contabile se fac la fel ca la mărfuri, înlocuind contul „*Mărfuri*" cu contul „*Ambalaje*" și contul „*Rabat sau adaos comercial*" cu contul „*Bonificații la ambalaje*".

## 3. EVIDENȚA MĂRFURILOR PRIMITE ȘI VÎNDUTE CU RIDICATA ȘI CU AMĂNUNTUL ÎN ÎNTREPRINDERILE DE COMERȚ CU AMĂNUNTUL ȘI RIDICATA

**Exemple:** La o întreprindere de comerț cu amănuntul si ridicata se primesc de la fabricile furnizoare, mărfuri de 100 000 lei, rabat 7%, din care jumătate se vînd prin unitățile de desfacere cu amănuntul și jumătate se vînd cu ridicata altor organizații comerciale, cu un rabat cedat de 4%.

| *Marfa vîndută cu ridicata* | | *Marfa vîndută cu amănuntul* | |
|---|---|---|---|
| Prețul de vînzare cu amănuntul | 50 000 lei | Prețul de vînzare cu amănuntul | 50 000 lei |
| Rabat cedat 4% | 2 000 lei | Rabat integral reținut 7% | 3 500 lei |
| Suma încasată de la clienți | 48 000 lei | Preț de cumpărare plătit furnizorului | 46 500 lei |
| Rabatul reținut 3% | 1 500 lei | | |
| Preț de cumpărare plătit furnizorului | 46 500 lei | | |

*Operațiile de aprovizionare cu mărfuri* se înregistrează la:

— Primirea mărfurilor de la fabrica furnizoare:

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | 220 *Furnizori* | 93 000 |
| | | 176 *Rabat sau adaos comercial aferent mărfurilor din depozitele de repartizare* | 7 000 |
| 1711 *Mărfuri în depozitele de repartizare* | = | | 100 000 |

— Cheltuielile cu transportul achitat cu cecuri din carnete fără limită de sumă:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 1792 *Cheltuielile unităților cu amănuntul* | = | 339 *Cont special de împrumut* | 1 000 lei |

*Operațiile de vînzare cu amănuntul* se înregistrează:

Jumătate din mărfuri se repartizează unităților cu amănuntul:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 1712 *Mărfuri în unitățile cu amănuntul* | = | 1711 *Mărfuri în depozitele de repartizare* | 50 000 lei |

— Vînzarea mărfurilor cu amănuntul:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 200 *Casa* | = | 1902 *Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor* | 50 000 |

— Depunerea banilor din vînzări la bancă:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 339 *Cont special de împrumut* | = | 200 *Casa* | 50 000 |

*Operaţiile de vînzări cu ridicata* se înregistrează:

— Mărfuri în valoare de 50 000 lei se vînd cu ridicata direct din depozit, acordînd clientului un rabat cedat de 4% (2 000 lei):

| | | | |
|---|---|---|---|
| 210 *Clienţi* | | | 48 000 |
| 176 *Rabat sau adaos comercial* | | | 2 000 |
| | = | 1900 *Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor* | 50 000 |

*Operaţiile de decontări cu furnizorii şi clienţii se înregistrează:*

— Achitarea furnizorilor:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 220 *Furnizori* | = | 339 *Cont special de împrumut* | 93 000 |

— Încasarea clienţilor:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 339 *Cont special de împrumut* | = | 210 *Clienţi* | 48 000 |

— Virarea contravalorii rabatului în contul de decontare:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 201 *Cont de decontare la bancă* | = | 339 *Cont special de împrumut* | 5 000 |

*Operaţiile de descărcare a gestiunilor* se înregistrează:

— Descărcarea gestiunii depozitului cu marfa vîndută:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 1900 *Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor din depozit* | = | 1711 *Mărfuri în depozitele de repartizare* | 50 000 |

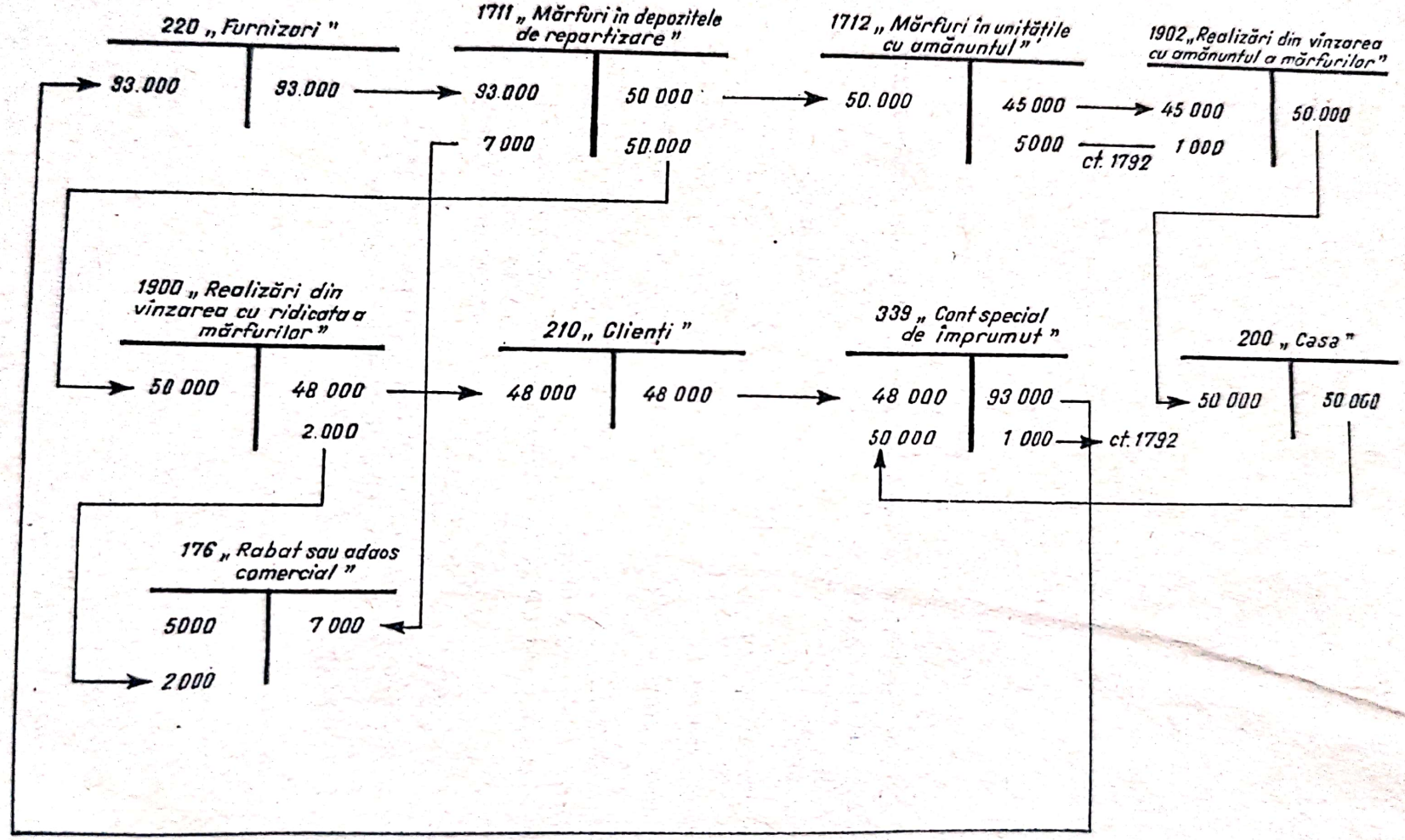
La descărcarea gestiunii unităţilor cu amănuntul pentru marfa vîndută şi rabatul cumulat (3,5 mii lei de la vînzarea cu amănuntul, 1,5 mii lei de la vînzarea cu ridicata):

| | | | |
|---|---|---|---|
| 1902 *Realizări din vînzarea cu amănuntul* | | | 45 000 |
| 176 *Rabat sau adaos comercial* | | | 5 000 |
| | = | 1712 *Mărfuri în unităţile cu amănuntul* | 50 000 |

— Repartizarea cheltuielilor:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 1902 *Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor* | = | 1792 *Cheltuielile unităţilor cu amănuntul* | 1 000 lei |

În urma operaţiilor de mai sus situaţia în conturi se prezintă ca în schema 14.


220 „Furnizori"
93.000
93.000
1711 „Mărfuri în depozitele de repartizare"
93.000
50 000
7 000
50.000
1712 „Mărfuri în unitățile cu amănuntul"
50.000
45 000
5000
ct. 1792
1902 „Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor"
45 000
1 000
50.000
1900 „Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor"
50 000
48 000
2.000
210 „Clienți"
48 000
48 000
339 „Cont special de împrumut"
48 000
93 000
50 000
1 000
ct. 1792
200 „Casa"
50 000
50 000
176 „Rabat sau adaos comercial"
5000
7 000
2000

*Schema 14*

După cum se observă, toate conturile se soldează, afară de contul **1902** *„Realizări din vînzarea cu amănuntul"* care prezintă un sold creditor de 4 000 lei reprezentînd realizările din vînzarea cu amănuntul (3 500—1 000 cheltuieli = 2 500 lei) și din vînzarea cu ridicata (1 500 lei). Acest sold din contul **1902** *„Realizări din vînzarea cu amănuntul"* se virează la sfîrșitul lunii în contul **439** *„Beneficii și pierderi"*. La contul **339** *„Cont special de împrumut"* rămîne, de asemenea, un sold de 4 000 lei, reprezentînd contravaloarea realizărilor din vînzarea cu amănuntul și ridicata care se virează în contul de decontare. Din acest cont urmează să se facă plățile pentru cheltuielile unităților cu amănuntul și ale depozitelor, concentrate într-un singur cont **1792** *„Cheltuielile unităților cu amănuntul"*.

Dacă se analizează contul **176** *„Rabat sau adaos comercial"* se observă că se debitează cu 5 000 lei. Această sumă reprezintă contravaloarea rabatului reținut din vînzarea cu amănuntul (3 500 lei) și din vînzarea cu ridicata (1 500 lei). De asemenea, se mai debitează cu 2 000 lei rabatul cedat clienților și se creditează cu 7 000 lei valoarea integrală a rabatului primit de la furnizor.

## 4. EVIDENȚA REZULTATELOR VÎNZĂRII MĂRFURILOR ÎN COMERȚUL DE STAT

**Exemple** privind operații de intrări și ieșiri de mărfuri, prin care se stabilesc beneficiile sau pierderile din vînzări.

*În cursul lunii*:

— Primirea mărfurilor:

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | **220** *Furnizori* | 1 000 |
| | | **176** *Rabat sau adaos comercial* | 100 |
| **171** *Mărfuri* | = | | 1 100 |

— Cheltuielile cu transportul mărfurilor:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **179** *Cheltuieli de circulație* | = | **201** *Cont de decontare la bancă* | 20 |

— Vînzarea mărfurilor:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **210** *Clienți* | = | **190** *Realizări din activitatea de bază* | 1 100 |

— Plata furnizorilor:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **220** *Furnizori* | = | **339** *Cont special de împrumut* | 1 000 |

Încasarea contravalorii mărfurilor vîndute:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **339** *Cont special de împrumut* | = | **210** *Clienți* sau **200** *Casa* | 1 100 |

— Virarea în contul de decontare a cotei medii de rabat:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 201 *Cont de decontare la bancă* | = | 339 *Cont special de împrumut* | 100 |

— *La sfîrșitul lunii:*

— Descărcarea gestiunii cu mărfurile vîndute:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 190 *Realizări din activitatea de bază* | | | 1 000 |
| 176 *Rabat sau adaos comercial* | | | 100 |
| | = | 171 *Mărfuri* | 1 100 |

— Virarea cheltuielilor:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 190 *Realizări din activitatea de bază* | = | 179 *Cheltuieli de circulație* | 20 |

— Închiderea contului de realizări (stabilirea realizărilor nete):

| | | | |
|---|---|---|---|
| 190 *Realizări din activitatea de bază* | = | 439 *Beneficii și pierderi* | 80 |

Prezentarea în conturi a operațiilor de mai sus este arătată în schema 15.

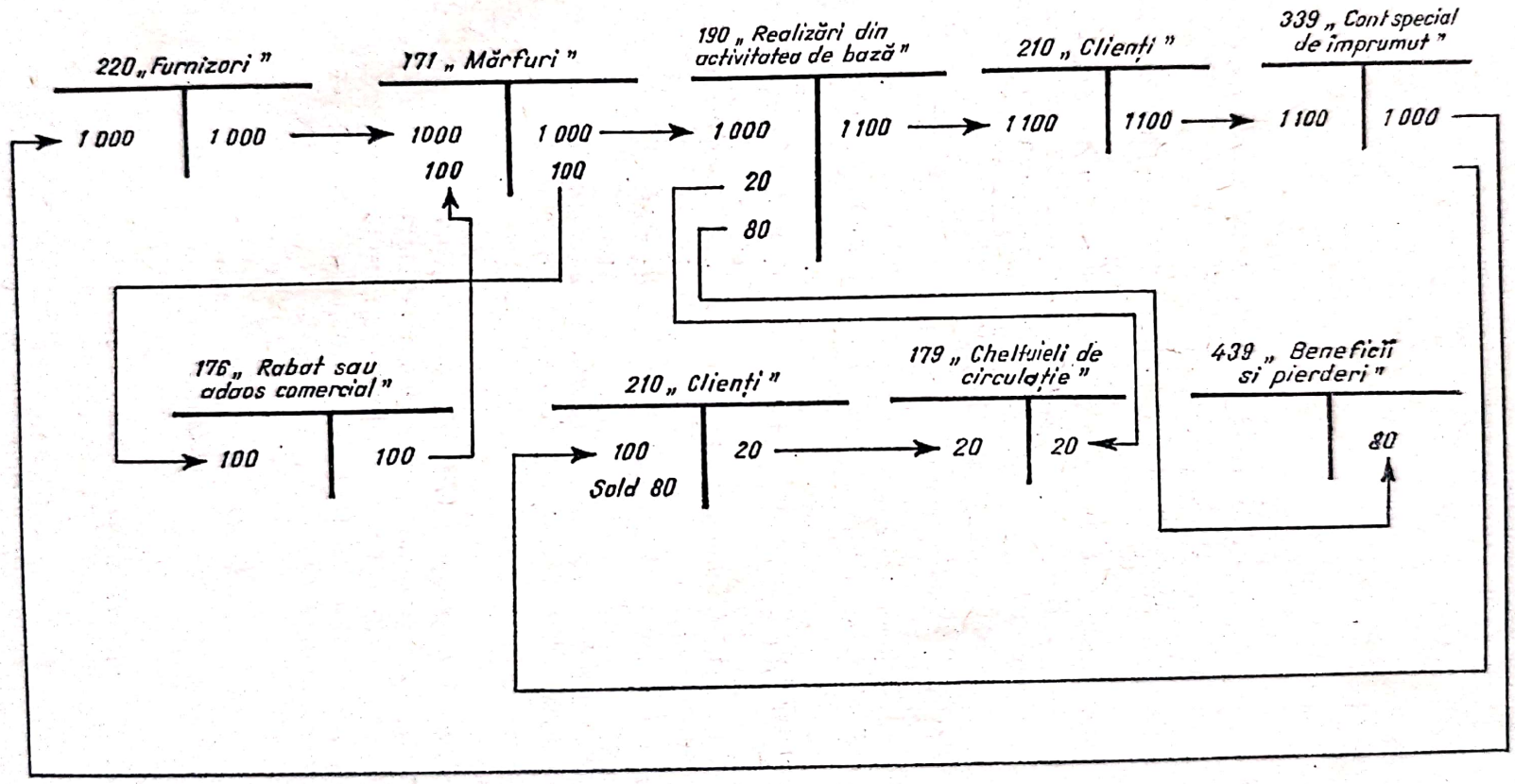
## 5. EVIDENȚA CIRCULAȚIEI MĂRFURILOR ÎN CADRUL LEGĂTURILOR DE SCHIMB ÎNTRE COMERȚ ȘI INDUSTRIE

În baza unei convenții intervenite între Ministerul Industriei Ușoare și Ministerul Comerțului Interior, I.C.R.T.I. pot face cu întreprinderile din cadrul Ministerului Industriei Ușoare unele schimburi de mărfuri (țesături din import destinate confecțiilor).

Astfel, în cazul livrărilor de mărfuri (țesături din import destinate confecțiilor) I.C.R.T.I. importator factureaza aceste mărfuri la prețul de vînzare cu amănuntul al produselor mai puțin rabatul comercial total, plus o cotă de 1% asupra prețului de vînzare cu amănuntul pentru recuperarea cheltuielilor de circulație.

**Exemplu:**

| | |
|---|---|
| Valoarea mărfurilor la prețul de vînzare a țesăturilor din import livrate | 2 000 000 |
| — rabatul comercial total de 7% | 140 000 |
| | 1 860 000 |
| — cota de 1% cheltuieli de circulație | 20 000 |
| Total facturat întreprinderii industriale | 1 880 000 |




*Schema 15*



Scanned with OKEN Scanner

Înregistrările contabile intervenite sînt:

— La facturarea mărfurilor:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 210 *Clienţi* (întreprinderile industriale beneficiare) | | | 1 860 000 |
| 1760 *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitul cu ridicata* | | | 140 000 |
| | | | 2 000 000 |
| | = | 1900 *Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor din depozite*, analitic: 1900/02/2 | |

— La facturarea cheltuielilor de circulaţie (gestiunea X)

| | | | |
|---|---|---|---|
| 210 *Clienţi* (întreprinderea beneficiară) | = | 239 *Creditori*, analitic: 239/09 *„Cheltuieli recuperate la livrări de ţesături import către întreprinderea industrială în cadrul schimbului M.I.U—M.C.I.“* | 20 000 |

— La încasarea facturii:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 339 *Cont special de împrumut* | = | 210 *Clienţi* (întreprinderea industrială beneficiară) | 1 880 000 |

— La sfîrşitul lunii cu ocazia descărcării gestiunii de mărfuri:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 1900 *Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor din depozite* | = | 1710 *Mărfuri în depozitele cu ridicata* (gestiunea ...) | 2 000 000 |

— Pentru recuperarea cheltuielilor de circulaţie:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 239 *Creditori*, analitic: 239/09 *„Cheltuieli recuperate la livrări de ţesături import* | = | 1790 *Cheltuielile depozitelor cu ridicata* | 20 000 |

Ţesăturile livrate de către I.C.R.T.I importatoare fabricilor de confecţii sînt restituite de acestea în aceeaşi valoare pe măsura primirilor din import.

Operaţia de restituire este considerată ca o nouă intrare de mărfuri, pentru care se întocmeşte o „fişă de recepţie-calculaţie“ pe baza căreia se face următoarea înregistrare:

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | 220 *Furnizori* | 1 860 000 |
| | | 1760 *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele cu ridicata* | 140 000 |
| 1710 *Mărfuri în depozitele cu ridicata*, analitic: (unitatea primitoare) | = | | 2 000 000 |

În ceea ce priveşte cheltuielile cu transportul de la întreprinderea Ministerului Industriei Uşoare la I.C.R.T.I. importator beneficiar, acestea sînt suportate de destinatarul mărfurilor şi înregistrate ca atare în evidenţa sa.

## Capitolul VIII

# EVIDENȚA CIRCULAȚIEI MĂRFURILOR ÎN SECTORUL DE LEGUME ȘI FRUCTE

## 1. NOȚIUNI GENERALE ASUPRA CIRCULAȚIEI MĂRFURILOR ȘI ORGANIZAREA EVIDENȚEI ÎN SECTORUL DE LEGUME ȘI FRUCTE

În cadrul împărțirii teritorial-administrative a țării, structura organizatorică a activității de valorificare a fondului de stat de legume și fructe este următoarea:

— Departamentul pentru Valorificarea Legumelor și Fructelor ca organ tutelar în cadrul Uniunii Naționale a Cooperativelor Agricole de Producție.

— Întreprinderile județene și orășenești pentru valorificarea legumelor și fructelor (I.V.L.F.).

— Centrele de valorificare, precum și centrele de producție, ca unități operative subordonate întreprinderilor județene și orășenești.

Veriga de bază în această structură o constituie întreprinderea județeană sau orășenească de valorificare a legumelor și fructelor. Aceasta ca organizație economică de sine stătătoare, cu personalitate juridică și evidență contabilă proprie, urmărește centralizat (la nivelul întreprinderii) desfășurarea operațiilor financiare. Ea ține întreaga evidență contabilă (cantitativ-valorică pe gestiuni pentru toate bunurile materiale), ține evidența relațiilor cu furnizorii, clienții, debitorii și creditorii, evidența cheltuielilor de circulație, calculul realizărilor etc.

Evidența analitică a gestiunilor magazinelor de desfacere cu amănuntul se ține global-valoric pe fiecare gestionar, la centrele de valorificare de care aparțin magazinele respective.

Pentru efectuarea unor operații financiar-bancare, fiecărui centru de valorificare sau de producție i se deschide de întreprinderea județeană tutelară, la unitățile bancare cele mai apropiate de aceste centre, cîte un subcont special de împrumut de unde ele pot efectua plata produselor preluate de la C.A.P., I.A.S. și producătorii individuali și unde depun numerarul rezultat din vînzările de mărfuri realizate prin magazinele de desfacere cu amănuntul.

Scanned with OKEN Scanner

La finele lunii, centrele de valorificare sau de producție înaintează întreprinderii județene tutelare o situație privind mărfurile intrate și recepționate, dar neachitate furnizorilor, pentru a se evidenția în contabilitate obligația de plată față de aceștia.

De asemenea, li se mai deschide cîte un cont curent (subcont de decontare) în care se înregistrează sumele primite de la întreprinderea județeană tutelară (din contul ei de decontare la bancă) și din care se fac plățile pentru salarii, pentru acordarea avansurilor spre decontare și pentru diferite cheltuieli administrative și gospodărești. Extrasul acestui cont se înaintează întreprinderii județene tutelare pentru înregistrarea în contabilitate.

Centrele de valorificare mai întocmesc și documentele primare care, de asemenea, se înaintează centralei pentru a fi contabilizate.

Gestionarii din centrele de valorificare sau de producție țin evidența bunurilor materiale din gestiunea lor, cantitativ și pe feluri de bunuri materiale.

## 2. EVIDENȚA TEHNIC-OPERATIVĂ A APROVIZIONĂRILOR ȘI LIVRĂRILOR DE MĂRFURI DIN SECTORUL COMERȚULUI CU LEGUME ȘI FRUCTE

*Evidența operativă a aprovizionărilor.* Sarcina de alimentare a populației cu legume și fructe revine întreprinderii județene de valorificare a fondului de stat de legume și fructe.

Intrările în fondul de stat de legume și fructe se fac pe calea contractărilor și achiziționărilor directe din sectorul de stat (de la întreprinderile agricole de stat), din sectorul cooperatist (C.A.P.) și de la membrii cooperativelor agricole de producție (producători individuali).

Preluarea produselor din sectorul cooperatist pe calea contractărilor se face în toate cazurile prin delegați ai centrului de valorificare.

La predarea produselor, C.A.P.-ul furnizor întocmește „avizul de expediție" (nota de livrare) care se semnează de delegatul C.A.P. și de delegatul primitor al centrului.

La primirea produselor în depozitul centrelor se întocmește de către comisia de primire după o verificare cantitativă și calitativă, „nota de intrare-verificare", în patru exemplare.

Aceeași „notă de intrare-verificare" se întocmește și în situația cînd se fac aprovizionări directe de la C.A.P. la magazin sau la depozitul centrului de valorificare.

Preluarea produselor din sectorul de stat de la întreprinderile agricole de stat pe calea contractării se face de delegații împuterniciți de întreprinderile de valorificare a legumelor și fructelor. Aceștia semnează „procesul-verbal de recepție" întocmit de furnizor, luînd un exemplar. În cazul în care șoferul este delegat cu ridicarea produselor, acesta este considerat gestionar pe

timpul transportului și se descarcă la predarea mărfurilor către comisia de primire de la depozit, care întocmește „nota de intrare-verificare".

Preluarea produselor din contractări-achiziții de la membrii C.A.P. și producătorii individuali se efectuează pe baza unui „borderou de achiziție". În cazul în care intervin modificări în prețurile de achiziție, borderourile se totalizează și se încheie în seara zilei cînd a avut loc introducerea noului preț, după care se predau la contabilitatea centrului de valorificare.

Se mai pot face preluări și achiziții de produse de la membrii C.A.P. și producătorii individuali direct la depozitul centrului de valorificare, la magazin și de pe piețe. În toate aceste cazuri se întocmește, de asemenea, un „borderou de achiziție".

Plata produselor se poate face în numerar, din avansul acordat achizitorului, sau prin unitățile C.E.C. potrivit instrucțiunilor Băncii Agricole și C.E.C.

*Evidența tehnic-operativă a livrărilor de legume și fructe.* Livrarea mărfurilor se face de centrele de valorificare după dispozițiile de livrare ale întreprinderii de legume și fructe tutelare. Aceasta repartizează prin grafice întocmite cu producătorii întregul fond de marfă astfel:

— pentru mutații între centrele din cadrul aceluiași I.L.F. sau în afara județului;

— pentru insilozare;

— pentru prelucrare (semiindustrializare);

— pentru export;

— pentru fondul pieții, necesar consumului local în cadrul județului.

Livrările de mărfuri prin mutații în cadrul aceluiași I.L.F. se fac din depozitul centrului furnizor, pe baza unei „facturi" interne întocmită de gestionar în trei exemplare, semnate de predător și primitor. Pe baza acestui document se efectuează plata prin decontare fără numerar sau cu numerar.

În cazul unor diferențe cantitative sau calitative constatate la recepție de către beneficiar se întocmește „procesul-verbal de verificare" tot în trei exemplare.

La mutațiile de mărfuri între centrele dinafara județului se întocmește „factura-talon", în patru exemplare, pe baza „procesului-verbal de recepție" cînd marfa se livrează delegatului împuternicit de beneficiar sau a „procesului-verbal de autorecepție" în celelalte cazuri.

La primirea mărfurilor, centrul beneficiar prin comisia de primire întocmește „nota de intrare-verificare", în două exemplare pentru fiecare transport în parte.

Livrarea mărfurilor pentru însilozare se realizează de centrul de valorificare în sortimentele și cantitățile stabilite. Mărfurile sînt însilozate și livrate la diferite destinații, în conformitate cu dispozițiile date de întreprinderea tutelară respectivă.

Scanned with OKEN Scanner

Însilozările se fac cu: produse din contractări și achiziții proprii ale centrului de valorificare pe baza „facturii" interne, întocmită în trei exemplare de gestionarul depozitului, cît și pe baza „procesului-verbal de însilozare"; produse provenite din mutații de la alte centre de valorificare din cadrul aceleiași întreprinderi, pe baza acelorași documente arătate mai sus; produse provenite din mutații de la alte întreprinderi de legume și fructe pe baza „notei de intrare-verificare".

În cadrul silozului au loc sortări de mărfuri, cu care ocazie se întocmește „procesul-verbal de sortare", în două exemplare, de către comisia de primire sau o comisie numită în mod special.

Livrările de mărfuri pentru semiindustrializare se fac în cadrul centrelor de valorificare sau al centrelor de semiindustrializare specializate.

Fondul de materii prime pentru semiindustrializare se constituie din:

— preluări din contractări și achiziții efectuate în raza centrului de valorificare pe baza „facturii" interne;

— mutații de la alte centre de pe teritoriul județului;

— mutații de la alte întreprinderi județene pe baza „facturii-talon" întocmite de furnizor.

La darea în consum, gestionarul cu semiindustrializarea întocmește „bonul colectiv de materiale" semnat în calitate de primitor de către tehnicianul cu producția, iar la predarea produselor finite la magazie se întocmește „nota de predare-produse" semnată de predător și primitor.

*Livrările de mărfuri pentru desfacere cu amănuntul la populația locală.* Fondul de marfă pentru aprovizionarea populației cu legume și fructe proaspete se constituie din: depozitul centrului de valorificare; aprovizionări făcute de C.A.P. direct magazinelor de desfacere cu amănuntul; achiziții făcute în piețe de către unitățile de desfacere; din siloz și de la unitățile de semiindustrializare.

Livrările din depozitul centrului către magazine se fac pe baza „notelor de comandă" ale acestora și pe baza „facturii" interne întocmită de șeful depozitului.

Livrările de la C.A.P. se fac direct magazinului de desfacere pe baza „avizului de expediție" al furnizorului, cît și pe baza „notei de intrare-verificare" a magazinului.

Livrările de la producător se fac pe baza „borderoului de achiziții", iar cele din siloz tot pe baza „facturii" interne.

## 3. EVIDENȚA CONTABILĂ A CIRCULAȚIEI MĂRFURILOR LA CENTRELE DE VALORIFICARE A LEGUMELOR ȘI FRUCTELOR

Evidența contabilă a legumelor și fructelor primite din contractări și achiziții la depozitele centrelor de valorificare se ține cantitativ și valoric cu ajutorul contului 1714 *„Mărfuri în unitățile de contractări și achiziții"*.

Acesta este un cont de activ, care se debitează și se creditează la preț de achiziție prin următoarele conturi corespondente:

| Debit | 1714 *„Mărfuri în unitățile de contractări și achiziții“* | Credit |
|---|---|---|
| 221 *„Decontări cu achizitorii și producătorii agricoli“* (pentru mărfurile achiziționate de la C.A.P. și producătorii individuali pe baza borderoului de achiziții) | | 1909 *„Realizări din operații de distribuire a mărfurilor achiziționate“* (pentru descărcarea gestiunii cu mărfurile livrate unităților cu amănuntul, depozitelor de repartizare, pentru mărfurile date la însilozare sau la semiindustrializare și mutațiile între centrele de valorificare) |
| 220 *„Furnizori“* (pentru mărfurile preluate de la I.A.S., pe baza notelor de intrare-verificare) | | 1904/00 *„Realizări din vînzarea mărfurilor la intern“* (pentru mărfurile livrate centrelor de valorificare din alte județe) |
| 1714/00 *„Mărfuri în unitățile de contractări și achiziții (intern)“* (pentru mărfurile obținute din sortare) | | 1904/01 *„Realizări din vînzarea mărfurilor de export* (pentru mărfurile livrate la export) |

Contul **1714** *„Mărfuri în unitățile de contractări și achiziții“* se desfășoară pe următoarele două conturi analitice:

— **1714/00** *„Mărfuri în unitățile de contractări și achiziții pentru intern“*

— **1714/01** *„Mărfuri în unitățile de contractări și achiziții pentru export“*.

După cum se observă din schema de mai sus, contul **1714** *„Mărfuri în unitățile de contractări și achiziții“* are corespondență cu:

— Contul **1909** *„Realizări din operații de distribuire a mărfurilor achiziționate“*. Acesta este un cont de pasiv, care se creditează la preț de livrare și se debitează la preț de achiziție, prin următoarele conturi corespondente:

| Debit | 1909 *„Realizări din operații de distribuire a mărfurilor achiziționate“* | Credit |
|---|---|---|
| 1714 *„Mărfuri în unitățile de contractări și achiziții“* (pentru descărcarea gestiunilor de mărfuri livrate) | | 1712 *„Mărfuri în unitățile cu amănuntul“* (pentru mărfurile livrate unităților cu amănuntul) |
| 1794 *„Cheltuieli de contractare și achiziții“* (pentru cota-parte a cheltuielilor aferente mărfurilor livrate) | | 1711 *„Mărfuri din depozitele de repartizare“* (pentru mărfurile livrate depozitului de repartizare) |
| 439 *„Beneficii și pierderi“* (pentru soldul creditor al contului, virat în contul „Beneficii și pierderi“) | | 1715 *„Legume și fructe în depozite de păstrare“* (pentru mărfurile depuse spre însilozare) |
| | | 102/00 *„Materii prime“* (pentru mărfurile livrate secțiilor de semiindustrializare) |
| | | 210 *„Clienți“* (pentru mutațiile între centrele de valorificare din același județ) |

Acest cont reflectă rezultatele din operațiile de distribuire a mărfurilor achiziționate, adică diferența între prețul de livrare și prețul de achiziție plus cheltuielile aferente mărfurilor livrate.

— Contul **1904** *„Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor prin unitățile de contractări, achiziții și recepționări“*, analitic: *„La intern“ sau „La export“*. Acesta este, de asemenea, un cont de pasiv, care se creditează cu prețul de livrare al mărfurilor vîndute altor centre de valorificare din cadrul

Scanned with OKEN Scanner

altor întreprinderi de valorificare județene, sau vîndute la export și se debitează cu prețul de achiziție plus cheltuielile aferente acestor mărfuri, prin următoarele conturi:

| Debit | 1904 „*Realizări din vînzarea mărfurilor*“ analitic: „*La intern*“ sau „*La export*“ | Credit |
|---|---|---|
| 1714 „*Mărfuri în unitățile de contractări și achiziții*“ (pentru descărcarea gestiunilor de mărfuri vîndute centrelor din alte județe sau vîndute la export) | | 210 „*Clienți*“ (pentru mărfurile vîndute centrelor de valorificare din alte județe sau pentru mărfurile vîndute la export) |
| 1794 „*Cheltuieli de contractare și achiziție*“ (pentru cota-parte a cheltuielilor aferente mărfurilor vîndute) | | |
| 439 „*Beneficii și pierderi*“ (pentru soldul creditor al contului virat la beneficii) | | |

Soldul acestui cont reflectă rezultatele din vînzarea legumelor și fructelor direct din depozitele de achiziții ale centrelor de valorificare.

Soldul creditor al conturilor de realizări reprezintă beneficii, iar soldul debitor pierderi. Ele se închid lunar prin contul 439 „*Beneficii și pierderi*“.

**Exemple:** Se primesc la centrul de valorificare a legumelor și fructelor, mărfuri (mere) din contractări și achiziții de la C.A.P., în valoare de 100 000 lei, care după sortare se evaluează la 109 000 lei, și de la I.A.S. mărfuri în valoare de 500 000 lei.

Mărfurile de la C.A.P. de 109 000 lei se vînd altor centre de valorificare din alte județe, iar din mărfurile de la I.A.S. se livrează depozitelor de repartizare pentru vînzări, în sumă de 200 000 lei. De asemenea, se livrează depozitelor de păstrare pentru însilozare mărfuri în valoare de 250 000 lei, iar pentru semiindustrializare mărfuri în valoare de 50 000 lei. Cheltuielile cu achiziționarea și sortarea merelor sînt de 2 000 lei.

*Operațiile cu achiziționarea, primirea și sortarea mărfurilor* se înregistrează:

Primirea mărfurilor achiziționate de la C.A.P. sau producătorii individuali:

| 1714 | | 221 | |
|---|---|---|---|
| *Mărfuri în unitățile de contractări, achiziții și recepționări* | = | *Decontări cu achizitorii și producătorii agricoli* | 100 000 |

— Primirea mărfurilor de la I.A.S.:

| 1714 | | 220 | |
|---|---|---|---|
| *Mărfuri în unitățile de contractări, achiziții și recepționări* | = | *Furnizori* | 500 000 |

Mărfurile achiziționate de la C.A.P. reprezintă 50 000 kg mere a 2 lei kg, total 100 000 lei. În urma operației de sortare rezultă:

| | | |
|---|---|---|
| 20 000 kg mere | × 2,50 lei/kg = | 50 000 lei |
| 25 000 kg mere | × 2,00 lei/kg = | 50 000 lei |
| 5 000 kg mere | × 1,80 lei/kg = | 9 000 lei |
| 50 000 kg | | 109 000 lei |

— Diferența de calitate rezultată din sortare:

| 1714 | | 1909 | |
|---|---|---|---|
| *Mărfuri în unitățile de contractări, achiziții și recepționări* | = | *Realizări din operații de distribuire a mărfurilor achiziționate* | 9 000 |

— Cheltuielile cu sortarea mărfurilor:

| 1794 | | 221 | |
|---|---|---|---|
| *Cheltuieli de contractări, achiziții și recepționări*, analitic: *„Cheltuieli cu sortarea mărfurilor“* | = | *Decontări cu achizitorii și producătorii agricoli* | 2 000 |

— La sfîrșitul lunii sau o dată cu livrarea mărfurilor se repartizează cheltuielile efectuate cu contractările și sortarea asupra contului **1909** *„Realizări din operații de distribuire a mărfurilor achiziționate“*, proporțional cu valoarea mărfurilor livrate, astfel:

| 1909 | | 1794 | |
|---|---|---|---|
| *Realizări din operații de distribuire a mărfurilor achiziționate* | = | *Cheltuieli de contractări, achiziții și recepționări*, analitic: *„Cheltuieli cu sortarea mărfurilor“* | 2 000 |

*Operațiile privind ieșirea mărfurilor* se înregistrează:

— Pentru mărfurile de 109 000 lei preț de achiziție vîndute altor centre de valorificare din alte județe cu 119 000 lei preț de livrare:

| 210 | | 1904 | |
|---|---|---|---|
| *Clienți* | = | *Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor prin unitățile de contractări, achiziții și recepționări* | 119 000 |

— Pentru mărfurile livrate depozitelor de repartizare:

| 1711 | | 1909 | |
|---|---|---|---|
| *Mărfuri din depozitele de repartizare* | = | *Realizări din operații de distribuire a mărfurilor achiziționate* | 200 000 |

— Pentru mărfurile livrate depozitelor de păstrare (însilozare):

| 1715 | | 1909 | |
|---|---|---|---|
| *Legume și fructe în depozitele de păstrare* | = | *Realizări din operații de distribuire a mărfurilor achiziționate* | 250 000 |

— Pentru mărfurile livrate secțiilor de semiindustrializare:

| 102/00 | | 1909 | |
|---|---|---|---|
| *Materii prime pentru producție* | = | *Realizări din operații de distribuire a mărfurilor achiziționate* | 50 000 |

*Operațiile de descărcare a gestiunilor la sfîrșitul lunii* se înregistrează:

Pe baza centralizatoarelor zilnice de vînzare, confruntate cu înregistrările din creditul conturilor **1909** *„Realizări din operații de distribuire a mărfurilor achiziționate“* și **1904** *„Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor prin*

Scanned with OKEN Scanner

*unităţile de contractări, achiziţii şi recepţionări*", se întocmeşte o situaţie a mărfurilor livrate în cursul lunii, care serveşte ca document la descărcarea gestiunilor astfel:

— Pentru descărcarea gestiunii cu mărfurile livrate depozitelor de repartizare, depozitelor de însilozare, unităţilor cu amănuntul, secţiilor de semiindustrializare sau către alte centre de valorificare:

| 1909 | | 1714/00 | |
|---|---|---|---|
| *Realizări din operaţiile de distribuire a mărfurilor achiziţionate* | = | *Mărfuri în unităţile de contractări şi achiziţii pentru intern* | 500 000 |

— Pentru descărcarea gestiunii cu mărfurile vîndute altor centre de valorificare din alte judeţe:

| 1904/00 | | 1714/00 | |
|---|---|---|---|
| *Realizări din vînzarea mărfurilor la intern* | = | *Mărfuri în unităţile de contractări şi achiziţii pentru intern* | 109 000 |

— Se virează la beneficii şi pierderi soldul contului 1909 „*Realizări din operaţii de distribuire a mărfurilor achiziţionate*", astfel:

| 1909 | | 439 | |
|---|---|---|---|
| *Realizări din operaţiile de distribuire a mărfurilor achiziţionate* | = | *Beneficii şi pierderi* | 7 000 |

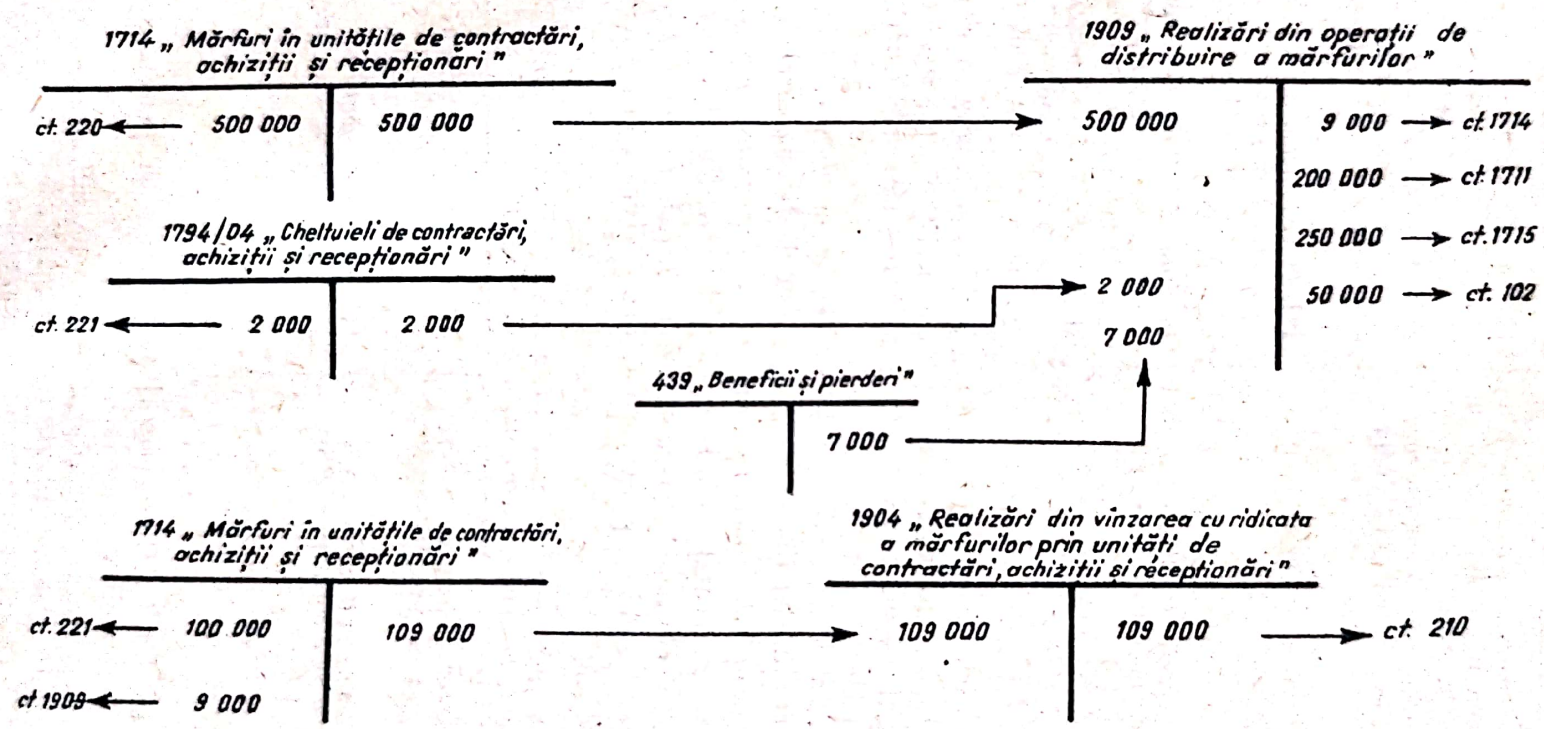
În urma operaţiilor de mai sus, situaţia în conturi se prezintă ca în schema 16;

După cum se observă, contul 1909 „*Realizări din operaţiile de distribuire a mărfurilor achiziţionate*" reflectă un rezultat favorabil de 7 000 lei ca urmare a sortării mărfurilor (9 000 lei diferenţă de calitate minus 2 000 lei cheltuieli cu sortarea) care se virează în contul 439 „*Beneficii şi pierderi*", iar contul 1904 „*Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor prin unităţile de contractări, achiziţii şi recepţionări*" reflectă rezultatul favorabil sau nefavorabil obţinut din vînzarea mărfurilor cu ridicata la unităţile altei întreprinderi de valorificare a legumelor şi fructelor, care se virează, de asemenea, în contul 439 „*Beneficii şi pierderi*".

## 4. EVIDENŢA CONTABILĂ A CIRCULAŢIEI MĂRFURILOR ÎN DEPOZITELE DE PĂSTRARE A LEGUMELOR ŞI FRUCTELOR

Pentru aprovizionarea populaţiei pe timpul iernii cu legume şi fructe, cît şi pentru crearea unor rezerve este necesară achiziţionarea şi însilozarea acestora din timp. Depozitele de păstrare a legumelor şi fructelor formează un sector distinct în cadrul activităţii întreprinderilor judeţene de valorificare a legumelor şi fructelor. Ca atare evidenţa contabilă urmăreşte această activitate separat, cu ajutorul contului 1715 „*Legume şi fructe în depozitele de păstrare*", care este un cont de activ. Se debitează şi se creditează în corespondenţă cu următoarele conturi:

Scanned with OKEN Scanner


1714 „ Mărfuri în unitățile de contractări, achiziții și recepționări "
ct. 220 ← 500 000
500 000
1909 „ Realizări din operații de distribuire a mărfurilor "
500 000
9 000 → ct. 1714
200 000 → ct. 1711
250 000 → ct. 1715
50 000 → ct. 102
1794/04 „ Cheltuieli de contractări, achiziții și recepționări "
ct. 221 ← 2 000
2 000
2 000
7 000
439 „ Beneficii și pierderi "
7 000
1714 „ Mărfuri în unitățile de contractări, achiziții și recepționări "
ct. 221 ← 100 000
ct. 1909 ← 9 000
109 000
1904 „ Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor prin unități de contractări, achiziții și recepționări "
109 000
109 000 → ct. 210

*Schema 16*

| Debit | 1715 *„Legume și fructe în depozitele de păstrare“* | Credit |
|---|---|---|

| | |
|---|---|
| **1909** *„Realizări din operații de distribuire a mărfurilor“* (pentru mărfurile primite de la centrele de achiziții) | **191/06** *„Realizări din vînzarea la extern a produselor însilozate“* (pentru mărfurile livrate la export din siloz) |
| **1711** *„Mărfuri în depozitele de repartizare“* (pentru mărfurile primite din depozitele de repartizare) | **191/07** *„Realizări din vînzarea la intern a produselor însilozate“* (pentru mărfuri vîndute cu ridicata la terți, la preț de vînzare cu ridicata) |
| **220** *„Furnizori“* (pentru mărfurile primite direct de la furnizor) | **191/08** *„Realizări din livrarea către unitățile proprii a produselor însilozate“* (pentru mărfurile livrate unităților proprii de desfacere) |
| **439** *„Beneficii și pierderi“* (pentru eventualele plusuri de mărfuri însilozate) | **1795/03** *„Cheltuielile depozitelor de păstrare a legumelor și fructelor“* (pentru pierderile de mărfuri peste limitele normale) |
| | **315/03** *„Preliminări pentru pierderi normale în timpul însilozării“* (pentru pierderile normale de mărfuri etc.) |

După cum se observă, contul **1715** *„Legume și fructe în depozitele de păstrare“* are principala corespondență cu contul **220** *„Furnizori“* pentru mărfurile aprovizionate și contul **191** *„Realizări din alte activități“*, desfășurat pe trei analitice, astfel:

**191/06** *„Realizări din vînzări la extern a produselor însilozate“*, folosit pentru mărfurile vîndute la export direct din siloz;

**191/07** *„Realizări din vînzarea la intern a produselor însilozate“*, folosit pentru mărfurile vîndute cu ridicata din siloz direct clienților;

**191/08** *„Realizări din livrarea către unitățile proprii a produselor însilozate“*, folosit pentru mărfurile livrate unităților proprii de desfacere.

| Debit | 191 *Realizări din alte activități*, analitic: *„Realizări din vînzări la extern, intern etc. a produselor însilozate“* | Credit |
|---|---|---|

| | |
|---|---|
| **1715** *„Legume și fructe“* (pentru descărcarea în depozit la preț de înregistrare) | **1712** *„Mărfuri în unitățile cu amănuntul“* (pentru mărfurile livrate unităților cu amănuntul, cu preț de livrare) |
| **1795** *„Cheltuielile depozitului de păstrare a legumelor și fructelor“* (pentru cheltuielile aferente mărfurilor livrate) | **210** *„Clienți“* (pentru vînzarea cu ridicata din depozit, la preț de vînzare cu ridicata) |
| **439** *„Beneficii și pierderi“* (pentru soldul creditor virat la contul beneficii și pierderi) | |

Soldul acestui cont reflectă rezultatele vînzării produselor din siloz și se închide prin beneficii și pierderi.

**Exemple:** Se însilozează legume și fructe în valoare de 350 000 lei, din care: mărfuri primite de la centrele de achiziții 250 000 lei, de la depozitele de repartizare 20 000 lei și direct de la furnizori 80 000 lei. Cheltuielile cu însilozarea 3 000 lei. Din aceste mărfuri se livrează unităților proprii de

desfacere legume şi fructe în valoare de 200 000 lei, iar restul de 150 000 lei se vînd cu ridicata la diverşi clienţi la preţ de vînzare cu ridicata 165 000 lei. La sfîrşitul lunii se descarcă gestiunea şi se închid conturile de cheltuieli şi realizări.

*Intrările de mărfuri în depozitele de păstrare (însilozare)* se înregistrează:

— Pentru mărfuri, în valoare de 250 000 lei, primite pentru însilozare de la centrele de achiziţii, în baza „dispoziţiei de livrare", a „facturilor" interne şi a „procesului-verbal de recepţie" se face înregistrarea:

| 1715 | | 1909 | |
|---|---|---|---|
| *Legume şi fructe în depozitele de păstrare* | = | *Realizări din operaţii de distribuire a mărfurilor* | 250 000 |

— Mărfurile primite spre însilozare de la depozitele de repartizare, în baza „notei de intrare-verificare":

| 1715 | | 1711 | |
|---|---|---|---|
| *Legume şi fructe în depozitele de păstrare* | = | *Mărfuri în depozitele de repartizare* | 20 000 |

— Mărfurile primite spre însilozare direct de la furnizori (I.A.S. etc.), în baza „notei de intrare-verificare":

| 1715 | | 220 | |
|---|---|---|---|
| *Legume şi fructe în depozitele de păstrare* | = | *Furnizori* | 80 000 |

— Cheltuielile ocazionate de însilozare:

| 1795 | | 209 | |
|---|---|---|---|
| *Cheltuielile depozitelor de păstrare a legumelor şi fructelor* | = | *Carnete cu valoare limitată de cecuri şi alte valori* (sau cont 200, 201) | 3 000 |

*Ieşirile de mărfuri din depozitele de păstrare (însilozare)* se înregistrează:

— Mărfurile livrate unităţilor proprii de desfacere cu amănuntul, pe baza „facturii" interne:

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | 191/08<br>*Realizări din alte activităţi*, analitic: *„Realizări din livrarea către unităţile proprii a produselor însilozate"* | 200 000 |
| | | 1762<br>*Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unităţile cu amănuntul* | 20 000 |
| 1712<br>*Mărfuri în unităţile cu amănuntul* | = | | 220 000 |

— Mărfurile vîndute cu ridicata din siloz la diverşi clienţi cu preţul de vînzare cu ridicata 165 000 lei, conform „facturii" de vînzare:

| 210 | | 191/07 | |
|---|---|---|---|
| *Clienţi* | = | *Realizări din alte activităţi*, analitic: *„Realizări din vînzarea la intern a produselor însilozate"* | 165 000 |

Scanned with OKEN Scanner

— La sfîrșitul lunii sau concomitent cu desfacerea, pe baza centralizatoarelor de ieșire, se descarcă gestiunea silozului cu prețul de achiziție al mărfurilor livrate unităților proprii (200 000 lei + 150 000 lei prețul de achiziție al mărfurilor vîndute cu ridicata):

| 191 | | 1715 | |
|---|---|---|---|
| *Realizări din alte activități*, analitic: 191/07 și 191/08 | = | *Legume și fructe în depozitele de păstrare* | 350 000 |

— La descărcarea contului 1795 „*Cheltuielile depozitelor de păstrare a legumelor și fructelor*", cu cheltuielile aferente mărfurilor vîndute sau livrate în cursul lunii:

| 191 | | 1795 | |
|---|---|---|---|
| *Realizări din alte activități*, analitic: 191/07, 191/08 | = | *Cheltuielile depozitelor de păstrare a legumelor și fructelor* | 3 000 |

În urma acestor operații situația în conturi se prezintă ca în schema 17.

## 5. EVIDENȚA CONTABILĂ A CIRCULAȚIEI MĂRFURILOR ÎN DEPOZITELE DE REPARTIZARE A LEGUMELOR ȘI FRUCTELOR

Pentru alimentarea zilnică a unităților proprii de desfacere cu amănuntul cu legume și fructe proaspete în cantitățile necesare acestora, marfa este adusă în cantități mari de la centrele de achiziții, direct de la furnizori sau prin mutații de la alte întreprinderi.

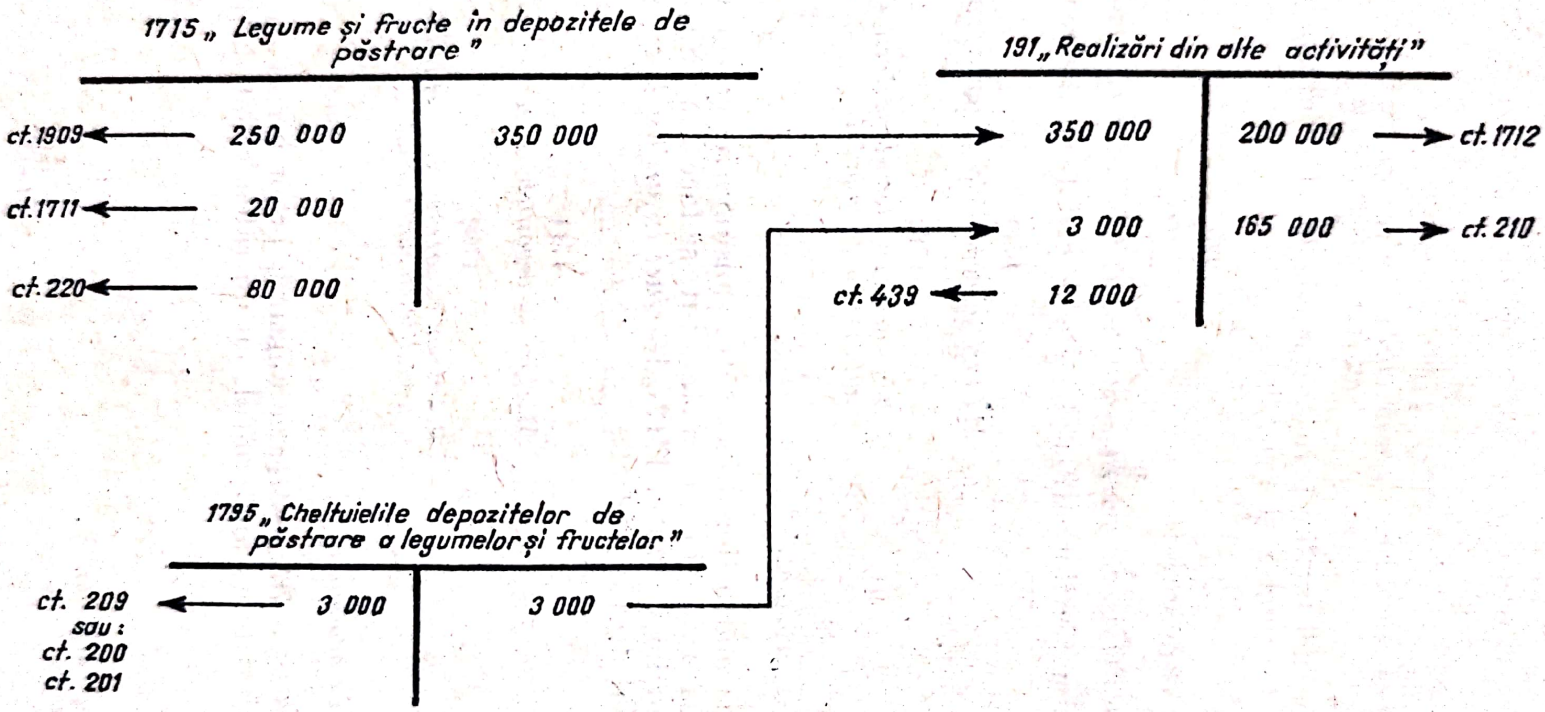
Mărfurile din depozitele de repartizare a legumelor și fructelor pot avea ca destinație, pe lîngă aprovizionarea unităților proprii de desfacere cu amănuntul și vînzarea către creșe, cămine etc., livrarea către T.A.P.L. și unitățile cooperației de consum, precum și predarea mărfurilor către depozitele de păstrare sau către secțiile de semiindustrializare.

Evidența la aceste depozite se ține pe gestiuni și pe feluri de mărfuri, cantitativ și valoric (la prețul cu ridicata), cu ajutorul fișelor de magazie, iar la contabilitate cu ajutorul fișelor conturilor analitice.

Evidența contabilă sintetică se ține cu ajutorul contului 1711 „*Mărfuri în depozitele de repartizare*".

**Exemple:** Se primesc mărfuri în depozitele de repartizare în valoare de 200 000 lei de la centrele de achiziții și mărfuri în valoare de 100 000 lei de la alte întreprinderi județene de valorificare a legumelor și fructelor. Din acestea se predau unităților cu amănuntul mărfuri în valoare de 200 000 lei care se încarcă cu un adaos comercial de 15%. De asemenea, se vînd consumurilor colective mărfuri în valoare de 20 000 lei la preț de vînzare cu amănuntul de 23 000 lei, rabat cedat 10%, iar restul de mărfuri de 80 000 lei se vînd T.A.P.L. la prețul de vînzare cu amănuntul de 92 000 lei, adaos 15% din care se cedează clientului un rabat de 10%.

Scanned with OKEN Scanner


1715 „ Legume și fructe în depozitele de păstrare "
ct. 1909
250 000
350 000
ct. 1711
20 000
ct. 220
80 000
191 „ Realizări din alte activități "
350 000
200 000
ct. 1712
3 000
165 000
ct. 210
ct. 439
12 000
1795 „ Cheltuielile depozitelor de păstrare a legumelor și fructelor "
ct. 209
sau :
ct. 200
ct. 201
3 000
3 000

Schema 17

*Înregistrarea intrărilor de mărfuri:*

— La primirea mărfurilor în depozitele de repartizare de la centrele de achiziții:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 1711 | | 1909 | |
| *Mărfuri în depozitele de repartizare* | = | *Realizări din operații de distribuire a mărfurilor achiziționate* | 200 000 |

— La primirea mărfurilor prin mutări de la alte întreprinderi județene de valorificare a legumelor și fructelor:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 1711 | | 220 | |
| *Mărfuri în depozitele de repartizare* | = | *Furnizori* | 100 000 |

*Înregistrarea ieșirilor de mărfuri din depozitele de repartizare:*

— La livrarea mărfurilor către unitățile proprii de desfacere cu amănuntul:

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | 1711 | |
| | | *Mărfuri în depozitele de repartizare* | 200 000 |
| | | 1762 | |
| | | *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unitățile cu amănuntul* | 20 000 |
| 1712 | | | |
| *Mărfuri în unitățile cu amănuntul* | = | | 220 000 |

— La vînzarea mărfurilor direct către consumurile colective, fiind considerată realizarea unităților cu amănuntul, se face mai întîi înregistrarea de trecere a mărfurilor la contul 1712 „*Mărfuri în unitățile cu amănuntul*“ cu un adaos comercial de 15% astfel:

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | 1711 | |
| | | *Mărfuri în depozitele de repartizare* | 20 000 |
| | | 1762 | |
| | | *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unitățile cu amănuntul* | 3 000 |
| 1712 | | | |
| *Mărfuri în unitățile cu amănuntul* | = | | 23 000 |

— După aceasta se înregistrează vînzarea propriu-zisă ca și cum ar fi fost făcută de unitățile cu amănuntul, cu un rabat cedat de 10%, astfel:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 210 | | | |
| *Clienți* | | | 20 700 |
| 1762 | | | |
| *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unitățile cu amănuntul* | | | 2 300 |
| | | 1902 | |
| | = | *Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor* | 23 000 |

— Se descarcă contul **1712** *„Mărfuri în unitățile cu amănuntul"* prin:

| | | |
|---|---|---|
| **1902** | | |
| *Realizări din vînzarea mărfurilor cu amănuntul* | | 22 300 |
| **1762** | | |
| *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unitățile cu amănuntul* | | 700 |
| | **1712** | |
| | = *Mărfuri în unitățile cu amănuntul* | 23 000 |

Dacă mărfurile se vînd T.A.P.L. sau unităților cooperației de consum în cantități mari, atunci evidența acestor mărfuri se ține cu ajutorul contului **1710** *„Mărfuri în depozitele cu ridicata"*, iar evidența realizărilor cu ajutorul contului **1900** *„Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor din depozite"*.

În acest scop se face mai întîi trecerea mărfurilor cu adaosul de 15% la contul **1710** *„Mărfuri în depozitele cu ridicata"*, astfel:

| | | |
|---|---|---|
| | **1711** | |
| | *Mărfuri în depozitele de repartizare* | 80 000 |
| | **1760** | |
| | *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele cu ridicata* | 12 000 |
| **1710** | | |
| *Mărfuri în depozitele cu ridicata* | = | 92 000 |

Se înregistrează vînzarea propriu-zisa cu un rabat cedat de 10%, ca și cum aceasta ar fi fost făcută din depozitele cu ridicata, astfel:

| | | |
|---|---|---|
| **210** | | |
| *Clienți* | | 82 800 |
| **1760** | | |
| *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele cu ridicata* | | 9 200 |
| | **1900** | |
| | = *Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor din depozite* | 92 000 |

Totodată se descarcă și contul **1710** *„Mărfuri în depozitele cu ridicata"*, astfel:

| | | |
|---|---|---|
| **1900** | | |
| *Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor din depozite* | | 89 200 |
| **1760** | | |
| *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele cu ridicata* | | 2 800 |
| | **1710** | |
| | = *Mărfuri în depozitele cu ridicata* | 92 000 |

Scanned with OKEN Scanner

## 6. EVIDENȚA CONTABILĂ A CIRCULAȚIEI MĂRFURILOR LA UNITĂȚILE DE DESFACERE CU AMĂNUNTUL A LEGUMELOR ȘI FRUCTELOR

*Intrările de mărfuri.* Unitățile de desfacere cu amănuntul ale întreprinderilor de valorificare a legumelor și fructelor sînt aprovizionate:

— de la centrele de achiziție sau direct de la cooperative agricole de producție, întreprinderi agricole de stat, producători individuali etc. În acest ultim caz se evidențiază mai întîi operațiile de achiziții prin contul 1714 *„Mărfuri în unitățile de contractări și achiziții"* și apoi se înregistrează în contul 1712 *„Mărfuri în unitățile cu amănuntul"*;

— din depozitele de repartizare sau depozitele de păstrare a legumelor și fructelor;

— din transferări sau de la secțiile de semiindustrializare.

*Ieșirile de mărfuri* se fac prin vînzarea la consumatorii individuali sau către consumurile colective, prin predare la secțiile de semiindustrializare sau restituiri la depozite etc.

Evidența contabilă se ține global-valoric la prețul de vînzare cu amănuntul, cu ajutorul contului de activ 1712 *„Mărfuri în unitățile cu amănuntul"* care are corespondență cu următoarele conturi:

| Debit | 1712 *„Mărfuri în unitățile cu amănuntul"* | Credit |
|---|---|---|
| 1909 *„Realizări din operații de distribuire a mărfurilor primite de la centrele de achiziții"* | | 1902 *„Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor"* (la descărcarea gestiunilor cu mărfurile vîndute) |
| 220 *„Furnizori"* (pentru mărfurile primite direct de la furnizori) | | 1762 *„Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unitățile cu amănuntul"* (pentru partea de rabat rămasă întreprinderii) |
| 191/08 *„Realizări din livrarea către unitățile proprii a produselor însilozate"* (pentru mărfuri primite din depozitul de însilozare) | | 102 *„Materii prime pentru producție"* (pentru mărfurile date secțiilor de semiindustrializare) |
| 191/00 *„Realizări din vînzarea la intern a produselor finite din producție proprie"* (pentru mărfurile primite de la secțiile de semiindustrializare) | | 3069/09 *„Alte fonduri speciale"*, analitic *„Fond pentru regularizarea prețurilor la legume și fructe"* (pentru diferențele rezultate în urma reducerii de prețuri la legume și fructe) |
| 1711 *„Mărfuri în depozitele de repartizare"* (pentru mărfurile primite din depozitele de repartizare) | | |

Evidența realizărilor din vînzarea mărfurilor la unitățile de desfacere cu amănuntul a legumelor și fructelor se ține cu ajutorul contului de pasiv 1902 *„Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor"*, care are corespondență cu următoarele conturi:

Scanned with OKEN Scanner

| Debit | 1902 *„Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor“* | Credit |
|---|---|---|

| | |
|---|---|
| 1902 *„Realizări din vînzarea cu amănuntu a mărfurilor“* (la descărcarea gestiunii cu mărfurile vîndute) | 200 *„Casa“* (pentru mărfurile vîndute la populaţie cu numerar) |
| 1792 *„Cheltuielile unităţilor cu amănuntul“* | 204 *„Mijloace băneşti pe drum“* |
| 3069/09 *„Alte fonduri speciale“*, analitic: *„Fond pentru regularizarea preţurilor la legume şi fructe“* | 210 *„Clienţi“* (pentru mărfurile vîndute cu plată prin carnete cu valoare limitată de cecuri sau prin dispoziţii de plată) |
| 439 *„Beneficii şi pierderi“* (pentru soldul creditor al contului) | |

Acest cont de pasiv reflectă rezultatele vînzării legumelor şi fructelor din unităţile cu amănuntul, iar soldul său se virează contului 439 *„Beneficii şi pierderi“*.

**Exemple:** Se primesc la unităţile de desfacere cu amănuntul mărfuri de 50 000 lei, din care: mărfuri de 30 000 lei de la centrele de achiziţii, mărfuri de 6 000 lei din depozitele de repartizare, mărfuri de 10 000 lei din depozitele de păstrare şi mărfuri de 4 000 lei direct de la furnizori. Marfa se încarcă cu un adaos comercial de 10%, după care se vinde cu numerar (35 000 lei preţ de vînzare cu amănuntul), iar restul de 20 000 lei preţ de vînzare cu amănuntul prin dispoziţie de plată.

*Înregistrarea intrărilor de mărfuri în unităţile de desfacere cu amănuntul:*

— La primirea mărfurilor în unităţile de desfacere cu amănuntul de la centrele de achiziţii:

| | | |
|---|---|---|
| | **1909** | |
| | *Realizări din operaţii de distribuire a mărfurilor* | 30 000 |
| | **1762** | |
| | *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unităţile cu amănuntul* | 3 000 |
| **1712** | | |
| *Mărfuri în unităţile cu amănuntul* = | | 33 000 |

— Pentru mărfurile primite de la depozitele de repartizare:

| | | |
|---|---|---|
| | **1711** | |
| | *Mărfuri în depozitele de repartizare* | 6 000 |
| | **1762** | |
| | *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unităţile cu amănuntul* | 600 |
| **1712** | | |
| *Mărfuri în unităţile cu amănuntul* = | | 6 600 |

— Pentru mărfurile primite din depozitele de păstrare, conform facturii interne:

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | 191/08 | |
| | | *Realizări din livrarea către unitățile proprii a produselor însilozate* | 10 000 |
| | | 1762 | |
| | | *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unitățile cu amănuntul* | 1 000 |
| 1712 | | | |
| *Mărfuri în unitățile cu amănuntul* | = | | 11 000 |

— Pentru mărfurile primite direct de la furnizori pe baza facturii și a notei de intrare-verificare:

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | 220 | |
| | | *Furnizori* | 4 000 |
| | | 1762 | |
| | | *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unitățile cu amănuntul* | 400 |
| 1712 | | | |
| *Mărfuri în unitățile cu amănuntul* | = | | 4 400 |

*Înregistrarea ieșirilor de mărfuri din unitățile de desfacere cu amănuntul:*

— Pentru mărfurile vîndute populației contra numerar, la preț de vînzare cu amănuntul:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 200 | | 1902 | |
| *Casa* | = | *Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor* | 35 000 |

Pentru mărfurile vîndute la preț de vînzare cu amănuntul beneficiarilor din sectorul socialist, cu plata prin decontare (carnete de C.E.C.cu valoare limitată sau dispoziție de plată):

| | | | |
|---|---|---|---|
| 210 | | 1902 | |
| *Clienți* | = | *Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor* | 20 000 |
| sau | | | |
| 204 | | | |
| *Mijloace băneşti pe drum* | | | |

*Înregistrarea descărcării gestiunii unităților de desfacere cu amănuntul:*

Periodic se descarcă gestiunea unității cu valoarea mărfurilor vîndute, astfel:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 1902 | | | |
| *Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor* | | | 50 000 |
| 1762 | | | |
| *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unitățile cu amănuntul* | | | 5 000 |
| | | 1712 | |
| | = | *Mărfuri în unitățile cu amănuntul* | 55 000 |

La finele lunii, soldul contului 1902 „*Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor*“ se virează la contul 439 „*Beneficii şi pierderi*“, astfel:

| 1902 | | 439 | |
|---|---|---|---|
| *Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor* | = | *Beneficii şi pierderi* | 5 000 |

În urma operaţiilor de mai sus situaţia în conturi se prezintă ca în sohema 18.

## 7. EVIDENŢA TEHNIC-OPERATIVĂ ŞI CONTABILĂ A SEMIINDUSTRIALIZĂRII LEGUMELOR ŞI FRUCTELOR

În cadrul întreprinderilor judeţene de valorificare a legumelor şi fructelor funcţionează şi secţii de semiindustrializare, care au drept scop prelucrarea şi transformarea legumelor şi fructelor în: bulion, murături, marmeladă, dulceţuri etc.

Produsele obţinute sînt vîndute populaţiei prin unităţile proprii de desfacere cu amănuntul sau sînt vîndute cu ridicata altor organizaţii şi întreprinderi în scopul revînzării sau prelucrării lor. Preţul cu care se înregistrează valoarea mărfurilor trecute la semiindustrializare este preţul de vînzare cu ridicata.

Acest preţ se stabileşte ţinîndu-se seama de preţul de vînzare cu amănuntul, fixat prin actele normative în vigoare, din care se scade rabatul comercial. Dacă unele produse nu au preţuri de vînzare cu amănuntul preţul cu ridicata se stabileşte în funcţie de preţul mediu de cost realizat în cursul anului de bază.

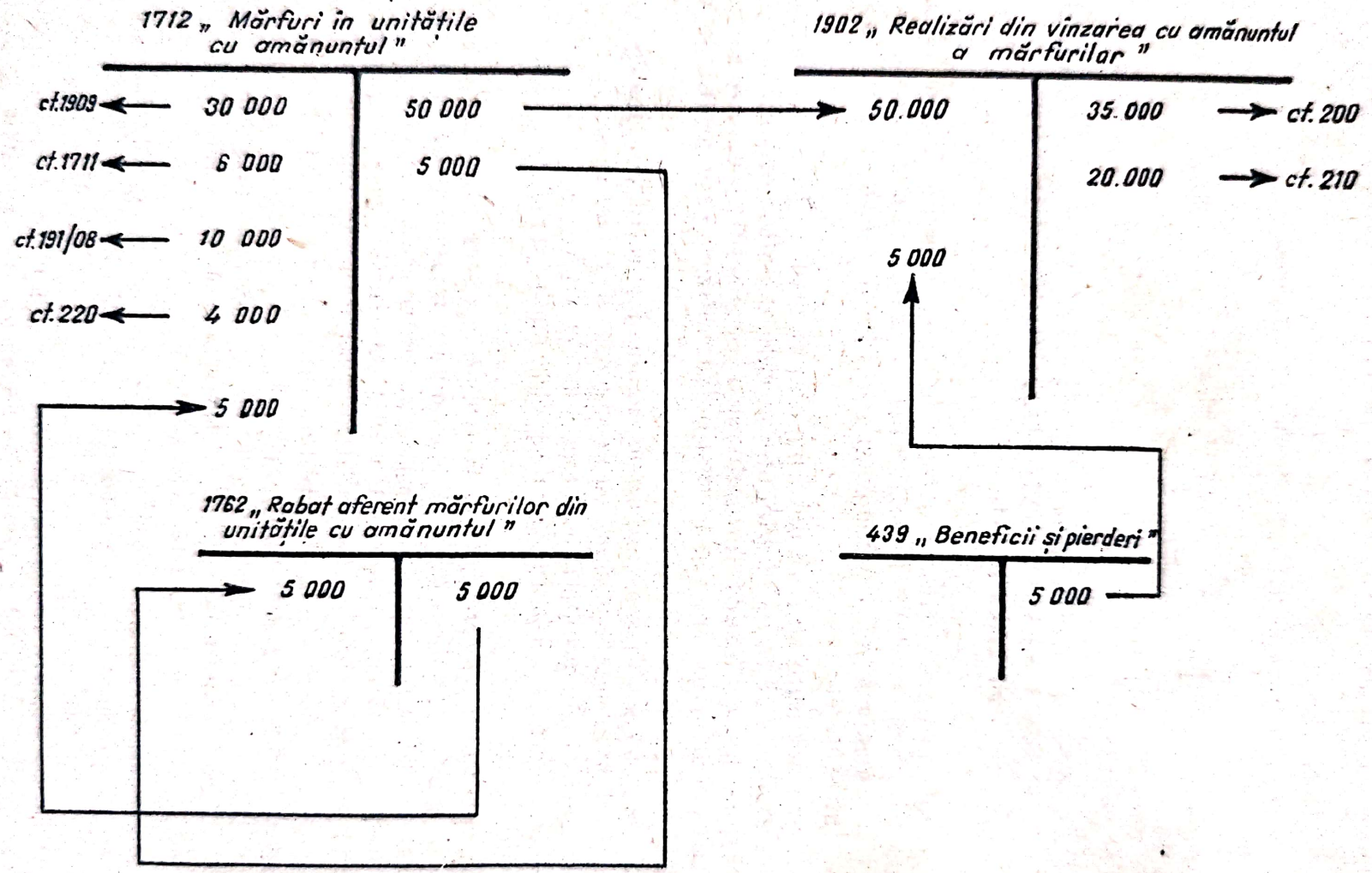
*Evidenţa tehnic-operativă şi documentele primare.* Legumele şi fructele trecute la semiindustrializare sînt considerate materii prime pentru care se întocmeşte la primirea lor „nota de intrare-verificare“, în trei exemplare, din care unul împreună cu actele ce au însoţit mărfurile (aviz de expediţie, factură etc.) se înaintează la contabilitate pentru înregistrări.

Ieşirile de materii prime şi auxiliare din depozitul secţiei se fac pe baza „bonului colectiv de materiale“, care serveşte ca document de intrare în secţia de producţie şi ca document de ieşire a materiilor prime din depozit. Dacă materiile prime sînt supuse sortării, atunci se întocmeşte „procesul-verbal de sortare“ în trei exemplare.

Evidenţa operativă a materiilor prime şi auxiliare din depozit se ţine de gestionarul depozitului pe „fişa de magazie“ deschisă pentru fiecare fel de materie primă.

Pentru a se urmări consumul de materii prime, materiale, combustibil, produsele finite obţinute, precum şi consumurile specifice se întocmeşte „raportul de producţie“, în două exemplare, iar pentru produsele finite predate la magazie cu preţul de cost planificat se întocmeşte „nota de predare“.

Scanned with OKEN Scanner


1712 „ Mărfuri în unitățile cu amănuntul "
ct.1909 ← 30 000
ct.1711 ← 6 000
ct.191/08 ← 10 000
ct.220 ← 4 000
5 000
50 000
5 000
1762 „ Rabat aferent mărfurilor din unitățile cu amănuntul "
5 000
5 000
1902 „ Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor "
50.000
35.000 → ct. 200
20.000 → ct. 210
5 000
439 „ Beneficii și pierderi "
5 000

*Schema 18*

Pentru produsele eliberate din depozit către alt depozit sau către unităţile de desfacere cu amănuntul se întocmeşte „factura internă". iar pentru produsele eliberate către terţi se întocmeşte „factura-talon" sau „avizul de expediere".

*Evidenţa contabilă a semiindustrializării legumelor şi fructelor.* Evidenţa contabilă analitică a semiindustrializării legumelor şi fructelor se ţine pe secţii de producţie şi pe articole de calculaţie.

Evidenţa contabilă sintetică se ţine cu ajutorul următoarelor conturi:

| Debit | 102/00 *„Materii prime pentru producţie"* | Credit |
|---|---|---|
| 1909 *„Realizări din operaţii de distribuire a mărfurilor"* (pentru materiile prime primite de la centrele de achiziţie)<br>1711 *„Mărfuri în depozitele de repartizare"* (pentru mărfurile trecute ca materii prime pentru producţie)<br>191/08 *„Realizări din livrarea către unităţile proprii a produselor însilozate"* (pentru mărfurile din siloz trecute ca materii prime pentru producţie)<br>1712 *„Mărfuri în unităţile cu amănuntul"* (pentru mărfurile trecute ca materii prime pentru producţie) | | 140 *„Producţie"* (pentru descărcarea magaziei cu materiile prime date în producţie conform bonurilor colective de materiale) |

Contul **130** *„Cheltuielile secţiilor de producţie"*, care colectează în debit toate cheltuielile indirecte efectuate pentru procesul de producţie.

La sfîrşitul lunii totalul acestor cheltuieli se repartizează prin creditare asupra producţiei, o dată cu cota de cheltuieli administrativ-gospodăreşti din contul **1797** *„Cheltuieli de administraţie şi conducere"*.

Contul **140** *„Producţie"*, care colectează în debit pe lîngă valoarea materiilor prime şi cheltuielile secţiilor de producţie, cheltuielile de administraţie şi conducere şi se creditează la sfîrşitul lunii prin contul **153** *„Rezultatul îndeplinirii planului preţului de cost al producţiei"* cu preţul de cost efectiv al produselor obţinute în cursul lunii şi predate magaziilor de produse finite.

Contul **160** *„Produse finite"* se debitează la obţinerea produselor în cursul lunii cu preţul de cost planificat, preţul de cost efectiv al acestora fiind cunoscut la sfîrşitul lunii, după colectarea tuturor cheltuielilor directe şi indirecte. Se creditează la descărcarea gestiunii magaziei de produse finite cu preţul planificat al produselor finite ieşite.

Contul **161** *„Diferenţe între preţurile de înregistrare şi cele efective ale produselor finite"*. Este un cont de regularizare prin care se soldează contul **153** *„Rezultatul îndeplinirii planului preţului de cost al producţiei"*, în roşu, cînd diferenţa este favorabilă, adică preţul de cost efectiv este mai mic decît cel planificat, şi în negru, cînd diferenţa este nefavorabilă.

**Exemple:** Se dau din depozitele de repartizare produse de 10 000 lei pentru semiindustrializare, cheltuielile secţiilor de producţie colectate la sfîrşitul lunii de 3 000 lei, iar cota de cheltuieli de administraţie şi conducere

Scanned with OKEN Scanner

este de 2 500 lei. Produsele obţinute la preţ planificat sînt de 17 500 lei şi se livrează unităţilor proprii de desfacere cu amănuntul.

La primirea materiilor prime la secţiile de industrializare se face înregistrarea:

| 102 | | 1711 | |
|---|---|---|---|
| *Materii prime pentru producţie* | = | *Mărfuri în depozitele de repartizare* | 10 000 |

La darea în producţie a materiilor prime:

| 140 | | 102 | |
|---|---|---|---|
| *Producţie* | = | *Materii prime pentru producţie* | 10 000 |

La repartizarea asupra producţiei a cheltuielilor indirecte colectate la secţiile de producţie:

| 140 | | 130 | |
|---|---|---|---|
| *Producţie* | = | *Cheltuielile secţiilor de producţie* | 3 000 |

La repartizarea asupra producţiei a cotei de cheltuieli de administraţie şi gospodăreşti:

| 140 | | 1797 | |
|---|---|---|---|
| *Producţie* | = | *Cheltuieli de administraţie şi conducere* | 2 500 |

La obţinerea produselor finite în cursul lunii, la preţ planificat:

| 160 | | 153 | |
|---|---|---|---|
| *Produse finite* | = | *Rezultatul îndeplinirii planului preţului de cost al producţiei* | 17 500 |

La descărcarea producţiei cu preţul de cost efectiv al produselor obţinute:

| 153 | | 140 | |
|---|---|---|---|
| *Rezultatul îndeplinirii planului preţului de cost al producţiei* | = | *Producţie* | 15 500 |

La stabilirea diferenţei între preţul planificat şi preţul de cost efectiv:

| 161 | | 153 | |
|---|---|---|---|
| *Diferenţe între preţurile de înregistrare şi cele efective ale produselor finite* | = | *Rezultatul îndeplinirii planului preţului de cost al producţiei* | 2 000 |

La livrarea produselor obţinute din producţia proprie către unităţile de desfacere cu amănuntul:

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | 191 | |
| | | *Realizări din alte activităţi din producţie proprie* | 15 500 |
| | | 1762 | |
| | | *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unităţile cu amănuntul* | 2 000 |
| 1712 | | | |
| *Mărfuri în unităţile cu amănuntul* | = | | 17 500 |

La descărcarea gestiunii cu produsele date unităților cu amănuntul:

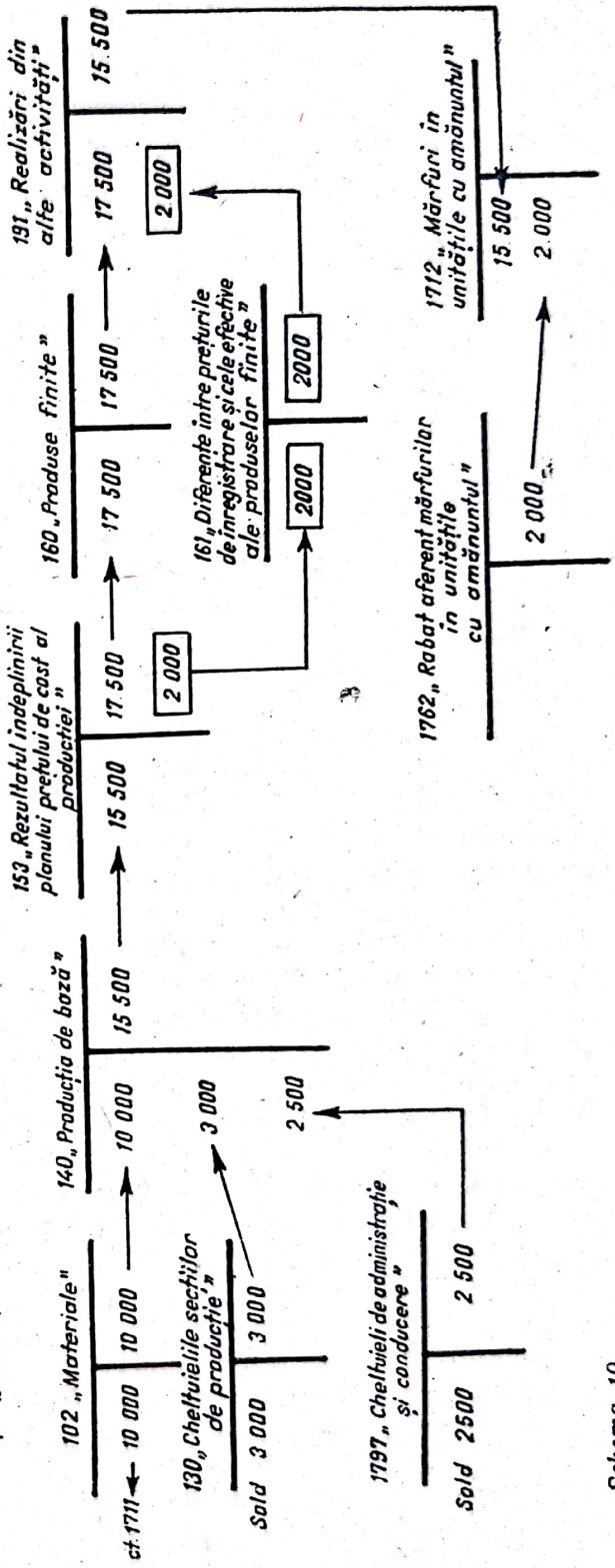
| 191/00 | | 160 | |
|---|---|---|---|
| *Realizări din alte activități* | = | *Produse finite* | 17 500 |

La închiderea diferenței între prețul planificat și prețul de cost efectiv:

| 191/00 | | 161 | |
|---|---|---|---|
| *Realizări din alte activități* | = | *Diferențe între prețurile de înregistrare și cele efective ale produselor finite* | 2 000 |

În urma operațiilor de mai sus situația în conturi se prezintă ca în schema 19.

După cum se observă, toate conturile se soldează, cu excepția contului **1712** „*Mărfuri în unitățile cu amănuntul*“, care rămîne cu un sold debitor de 17 500 lei, ce reprezintă prețul de vînzare cu amănuntul al mărfurilor obținute prin semiindustrializarea legumelor sau fructelor, și a contului **1762** „*Rabat sau adaos aferent mărfurilor în unitățile cu amănuntul*“, care rămîne cu un sold creditor de 2 000 lei ce reprezintă rabatul aferent acestor mărfuri.




Schema 19

# EVIDENȚA REEVALUĂRII ȘI MODIFICĂRII PREȚURILOR LA MĂRFURILE DIN COMERȚUL DE STAT

## 1. NOȚIUNEA DE REEVALUARE ȘI MIJLOACELE ECONOMICE SUPUSE ACESTEI ACȚIUNI

În vederea ridicării nivelului de trai al oamenilor muncii, statul intervine la anumite perioade de timp pentru reducerea prețurilor de vînzare cu amănuntul la o serie de mărfuri de larg consum, de uz gospodăresc etc., prin operația de reevaluare.

*Reevaluarea* reprezintă deci operația de reducere a prețurilor de vînzare cu amănuntul la mărfuri sau a prețurilor de înregistrare a celorlalte mijloace economice supuse acestei operații.

Sînt supuse reevaluării stocurile de mărfuri aflate în:

— unitățile de desfacere cu amănuntul ale întreprinderilor și organizațiilor comerciale de stat aparținînd tuturor sistemelor comerciale;

— depozitele întreprinderilor de comerț cu ridicata sau în diverse alte depozite ca și materiile prime sau alte valori materiale.

Reevaluarea se face și asupra mărfurilor recepționate și achitate, lăsate în custodia furnizorului, mărfurilor expediate și facturate de furnizori la prețurile vechi, care n-au ajuns încă în depozitele sau unitățile cumpărătorilor, mărfurilor refuzate la plată și lăsate în custodia clientului, mărfurilor date spre prelucrare, recondiționare etc. la terți.

Acțiunea de reevaluare a acestor mărfuri poate avea loc în urma dispoziției guvernului, ordinului dat de Ministerul Comerțului Interior sau deciziei consiliilor populare municipale sau județene, în funcție de organul care a stabilit prețul.

Înaintea reevaluării mărfurilor este necesară inventarierea acestora pentru a se cunoaște existentul și prețul la care acestea figurează în evidență, precum și pentru a se pune de acord evidența contabilă cu realitatea de pe teren prin înregistrarea eventualelor lipsuri sau plusuri constatate.

Diferențele rezultate din reevaluare între prețurile vechi și cele noi sînt stabilite prin tabele speciale de reevaluare, întocmite în afara listelor de inventariere, pe unități și pe gestionari. Ele cuprind coloane nu numai pentru diferențe între prețuri, ci și între rabaturile comerciale respec-

tive, acestea fiind necesare înregistrărilor contabile, pentru modificarea valorică în conturi.

În urma acestei operații se întocmește „darea de seamă asupra rezultatelor reevaluării", care cuprinde stocul total de mărfuri supuse și nesupuse reevaluării, cu prețurile lor vechi. Mai cuprinde stocurile de mărfuri în limita normativului, obținute cu fonduri proprii și cu credite, și stocurile de mărfuri supranormative, de asemenea, creditate și necreditate, precum și diferențele din reevaluare la aceste stocuri.

*Modificarea prețurilor la mărfurile greu vandabile.* În activitatea întreprinderilor și organizațiilor comerciale de stat sînt și cazuri cînd unele mărfuri devin greu vandabile din cauza: demodării, dezasortării, desperecherii, devalorizării, degradării etc. Pentru a se evita pagubele care ar fi provocate prin imposibilitatea valorificării acestor mărfuri la prețurile stabilite, se procedează la modificarea acestor prețuri în sensul reducerilor.

Modul de stabilire a prețurilor cu amănuntul reduse la unele categorii de mărfuri este reglementat în felul următor:

Ministerul Comerțului Interior și Uniunea Centrală a Cooperativelor de Consum sînt autorizate să organizeze periodic vînzări la prețuri reduse pe timp limitat la unele mărfuri sezoniere rămase în stoc, precum și pentru cupoanele rezultate din producția de țesături.

Potrivit dispozițiilor în vigoare industria livrează marfa necuponată și acordă bonificații pentru defectele pe care le are, de exemplu țesăturile. Din aceste bonificații comerțul își acoperă diferențele de preț rezultate din reducerea prețului la cupoane. O acțiune importantă în reducerea prețului pentru desfacerea acestor mărfuri o oferă „Tîrgul de vară".

Forurile tutelare ale întreprinderilor și organizațiilor comerciale locale, de asemenea, pot stabili prețuri cu amănuntul reduse la mărfurile demodate, aflate în stoc la unitățile comerciale subordonate.

În afara acestor categorii de mărfuri se mai pot efectua reduceri la prețul de vînzare cu amănuntul și de către conducerile întreprinderilor și organizațiilor comerciale la mărfurile degradate, desperecheate, dezasortate ca și la unele cupoane aflate în stoc la întreprinderile respective.

Diferențele rezultate din reducerea prețurilor cu amănuntul sau cheltuielile făcute cu recondiționarea acestor mărfuri, în vederea valorificări lor, sînt acoperite dintr-un fond constituit din beneficiile întreprinderii, pe măsura valorificării lor, iar sumele ce depășesc disponibilul din acest fond se acoperă prin redistribuirea din disponibilul creat la alte întreprinderi.

Evidența sintetică a diferențelor din reevaluarea mărfurilor greu vandabile se ține tot cu ajutorul contului 280 *„Diferențe din reevaluarea stocurilor conform dispozițiilor guvernului"*, iar regularizarea acestor diferențe se înregistrează creditînd contul 280 *„Diferențe din reevaluarea stocurilor conform dispozițiilor guvernului"* și debitînd contul 3069 *„Alte fonduri speciale"*.

În ceea ce privește cotele de rabat ale mărfurilor la care se stabilesc prețuri cu amănuntul reduse, acestea rămîn nemodificate.



Scanned with OKEN Scanner

## 2. EVIDENȚA CONTABILĂ A REEVALUĂRII ȘI MODIFICĂRII PREȚURILOR LA MĂRFURILE DIN COMERȚUL DE STAT

Diferențele de preț rezultate din reevaluare sînt reflectate în contul 280 „*Diferențe din reevaluarea stocurilor conform dispozițiilor guvernului*".

Acest cont se creditează în negru cu diferențele în plus și în roșu cu diferențele în minus.

Se debitează cu ocazia regularizării diferențelor rezultate din reevaluare:

— pe seama bugetului de stat sau a mijloacelor circulante proprii, cînd diferențele provin din reevaluarea stocurilor curente și supranormative de mărfuri creditate de bancă;

— pe baza rezultatelor financiare ale întreprinderii cînd diferențele provin din reevaluarea stocurilor supranormative de mărfuri necreditate de bancă.

**Exemple:** Se primesc mărfuri de 10 000 lei, rabat 10%, după care se reduce prețul de vînzare cu 10%, adică la 9 000 lei (preț nou).

| | Valoarea mărfurilor | Rabat sau adaos | Preț de cumpărare al mărfurilor |
|---|---|---|---|
| Preț vechi | 10 000 | 1 000 | 9 000 |
| Preț nou | 9 000 | 900 | 8 100 |
| Diferență (10% de scăzut) | 1 000 | 100 | 900 |

La aprovizionarea cu mărfuri de 10 000 lei, rabat 10%, se face înregistrarea:

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | 220 *Furnizori* | 9 000 |
| | | 176 *Rabat sau adaos comercial* | 1 000 |
| 171 *Mărfuri* | = | | 10 000 |

La înregistrarea diferenței din reevaluare provenită din reducerea prețului de vînzare cu amănuntul (10%):

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | 280 *Diferențe din reevaluarea mărfurilor conform dispozițiilor guvernului* | 900 |
| | | 176 *Rabat sau adaos comercial* | 100 |
| 171 *Mărfuri* | = | | 1 000 |

La regularizarea diferenţelor provenite din reducerea preţului la mărfuri:

— cînd aceste diferenţe se încasează de la bugetul statului, prin diminuarea angajamentelor faţă de bancă:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 339 *Cont special de împrumut* | = | 280 *Diferenţe din reevaluarea mărfurilor conform dispoziţiilor guvernului* | 900 |

— cînd diferenţa micşorează mijloacele circulante proprii:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 280 *Diferenţe din reevaluarea mărfurilor conform dispoziţiilor guvernului* | = | 300 *Fond statutar* | 900 |

— cînd diferenţa provine din reducerea de preţ la mărfurile supranormative necreditate:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 280 *Diferenţe din reevaluarea mărfurilor conform dispoziţiilor guvernului* | = | 439 *Beneficii şi pierderi* | 900 |

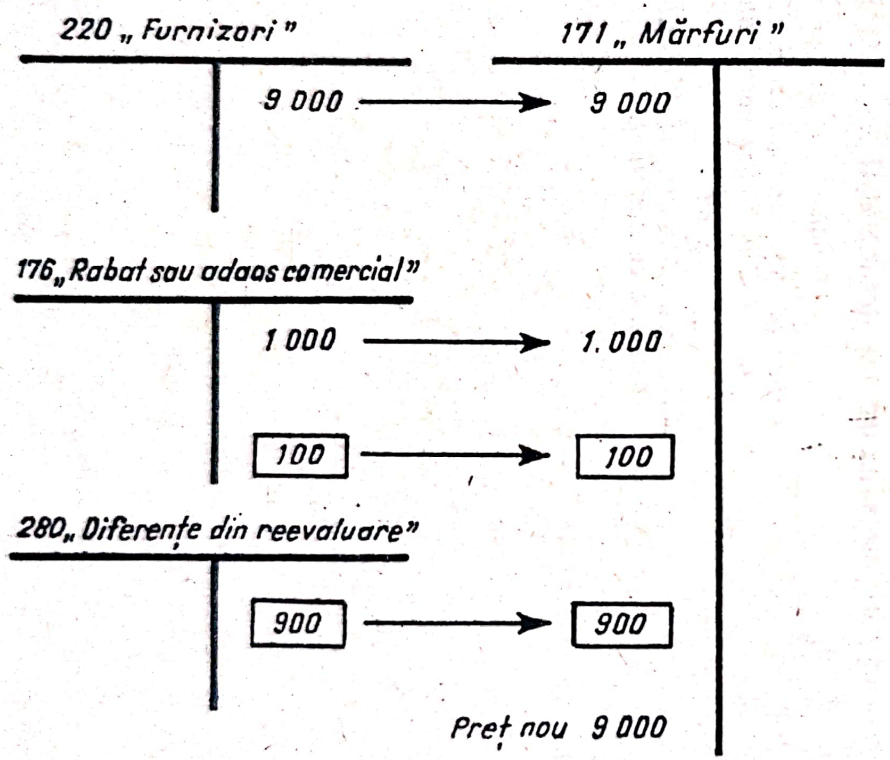
În urma acestor operaţii, situaţia în conturi se prezintă ca în schema 20.

*Exemple privind modificările de preţuri la mărfurile greu vandabile.* La un costum de haine bărbăteşti în valoare de 1 000 lei, rabat 10%, se reduce preţul cu 20%, adică cu 200 lei, întrucît a devenit greu vandabil.

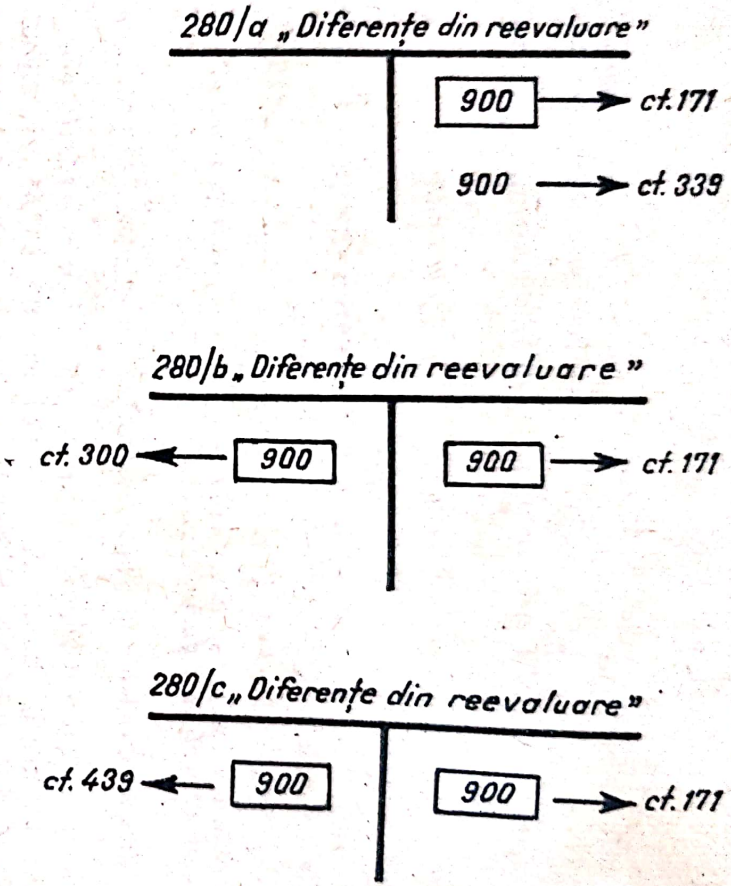
La scăderea preţului de vînzare cu amănuntul se face înregistrarea:

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | 280 *Diferenţe din reevaluarea mărfurilor conform dispoziţiilor guvernului* | 180 |
| | | 1762 *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unităţile cu amănuntul* | 20 |
| 1712 *Mărfuri în unităţile cu amănuntul* | = | | 200 |

La reevaluare :




La regularizarea diferențelor din reevaluare :




Schema 20

Scanned with OKEN Scanner

## Capitolul X

# EVIDENȚA CIRCULAȚIEI MĂRFURILOR ÎN SECTORUL DE ALIMENTAȚIE PUBLICĂ

## 1. NOȚIUNI GENERALE ASUPRA CIRCULAȚIEI MĂRFURILOR ÎN SECTORUL DE ALIMENTAȚIE PUBLICĂ

Activitatea de bază a întreprinderilor de alimentație publică este prepararea produselor culinare cu scopul de a fi desfăcute direct consumatorilor. Spre deosebire de celelalte sectoare de comerț, în sectorul de alimentație publică se îmbină activitatea de producție a preparatelor culinare cu cea comercială de desfacere la consumatori a acestor produse, ca și a băuturilor. Desfacerea mărfurilor se face cu plata în numerar sau prin virament, cînd marfa se vinde organizațiilor socialiste (instituții, întreprinderi).

Pentru realizarea acestor sarcini, sectorul de alimentație publică dispune de o rețea formată din unități de producție (laboratoare pentru preparate culinare, de cofetărie și patiserie) carmangerii pentru tranșarea și distribuirea cărnii și unități de desfacere cu amănuntul de diferite tipuri sau depozite de păstrare a mărfurilor.

Aprovizionarea unităților de producție ca și a unităților de vînzare se face: de la întreprinderile de comerț cu ridicata alimentare sau de industrializare a cărnii, de la diverși furnizori de băuturi alcoolice și răcoritoare, de la depozitele de repartizare sau de producție proprie etc.

Ieșirea mărfurilor din sectorul de alimentație publică se realizează prin: vînzări cu numerar către consumatori (în localuri proprii), vînzări cu plata direct la vînzător sau prin intermediul caselor de marcaj; vînzări prin automate și vînzări cu plata prin virament efectuate pe bază de comenzi.

Ieșirea mărfurilor din unitățile acestui sector se mai realizează și prin transferuri de la o unitate la alta în cadrul aceleiași organizații comerciale.

## 2. EVIDENȚA TEHNIC-OPERATIVĂ ȘI DOCUMENTELE FOLOSITE LA CIRCULAȚIA MĂRFURILOR DIN SECTORUL DE ALIMENTAȚIE PUBLICĂ

*Evidența tehnic-operativă și documentele folosite la unitățile de bază din sectorul alimentației publice.* Aprovizionarea cu mărfuri a unităților din sectorul de alimentație publică se face pe baza unei note de comandă întocmită din timp, în două exemplare, din care unul se predă delegatului furnizorului care semnează de primire pe exemplarul al doilea ce rămîne la unitate.

Mărfurile aduse sînt recepționate cantitativ și calitativ de șefii de unitate sau de secție (gestionari), care întocmesc „fișe de recepție-magazine restaurante" în patru exemplare. Din acestea, două exemplare se eliberează furnizorului sau unității predătoare, un exemplar împreună cu „raportul de gestiune" se înaintează contabilității pentru înscrierea în evidență a mărfurilor primite și ultimul exemplar rămîne la unitate ca act justificativ pentru înregistrarea în „raportul de gestiune".

Pentru mărfurile agro-alimentare procurate de la producătorii individuali se întocmește „borderoul de achiziție", în trei exemplare, din care unul se înaintează serviciului financiar pentru decontare, un altul se predă vînzătorului, iar al treilea se atașează „fișei de recepție" care se predă contabilității pentru înregistrări.

La ieșirea mărfurilor vîndute cu numerar (prin ospătari) se întocmește „bonul de marcaj" în două exemplare, din care unul se predă gestionarului secției (bar cu bufet sau bucătari) în schimbul mărfii primite, iar altul rămîne la cotorul carnetului, pe baza căruia întocmește „borderoul de vînzarea zilei" pe fiecare secție. La rîndul lor, gestionarii secțiilor îmborderează și ei bonurile de marcaj (pe ospătari), pentru confruntarea cu borderourile acestora.

După această confruntare, șeful de unitate întocmește în trei exemplare „centralizatorul borderourilor de ospătari", în care notează numele și sumele primite de la fiecare ospătar, grupate pe secții și apoi pe întreaga unitate. Pe baza acestui document se depun sumele încasate din vînzări la casieria unității. Un exemplar din acest document cu ștampila încasat și semnătura casierului se înaintează contabilității pentru control și înregistrarea vînzărilor în evidența gestiunilor, un alt exemplar rămîne la casierie ca document de primire a banilor, iar ultimul exemplar rămîne la unitate pentru notarea vînzărilor în raportul de gestiune.

La vînzările cu plata direct la vînzător, șeful de unitate întocmește „borderoul centralizator de casă", în care se înscriu sumele încasate de la fiecare vînzător, iar aceștia îl semnează pentru exactitate.

La vînzările prin casele de marcaj folosite la bufete expres, unități gospodina, bucătării de bloc etc., șefii de secții notează în „borderoul pentru vînzarea zilei" tichetele care au stat la baza eliberării mărfurilor. Șeful de unitate, pe baza borderourilor de vînzare a zilei, întocmește „borderoul

Scanned with OKEN Scanner

centralizator de casă" în trei exemplare, cu care depune sumele de bani la casieria centrală.

Pentru mărfurile transferate de la o unitate la alta se întocmește „nota de însoțire-transfer", în patru exemplare, din care un exemplar cu „fișa de recepție-calculație" emisă de unitatea primitoare merge la contabilitate pentru înscrierea în evidența gestiunilor, unul la predător pentru descărcarea gestiunii și două la gestionarul primitor pentru încărcarea gestiunii (din care unul îl predă apoi la contabilitate).

Evidența gestiunilor se ține cu ajutorul „raportului de gestiune", întocmit de gestionar după aceleași principii ca la unitățile de desfacere cu amănuntul.

La gestiunea bucătăriilor se remarcă „planul meniu" pe baza căruia organele de control urmăresc respectarea programului de lucru al bucătăriilor. El servește și pentru furnizarea de date necesare situațiilor statistice.

Pentru preparatele care se eliberează unităților de desfacere fără bucătării proprii se întocmește „nota de însoțire-transfer", iar pentru preparatele regim „pensiune" se întocmește „foaia de fabricație a zilei".

## 3. EVIDENȚA TEHNIC-OPERATIVĂ ȘI DOCUMENTELE FOLOSITE ÎN ALTE UNITĂȚI SPECIALE DIN SECTORUL ALIMENTAȚIEI PUBLICE

În afara activității de bază (prepararea și desfacerea produselor culinare), în alimentația publică mai sînt unități speciale care desfășoară o activitate auxiliară. Dintre acestea mai importante sînt:

*Carmangeriile*, unități cu gestiune separată, care primesc de la furnizori carne netranșată. Ele funcționează pe lîngă întreprinderile și trusturile de alimentație publică și au drept scop să primească, să depoziteze, să păstreze și să tranșeze pe calități, în porții sau bucăți, carnea repartizată bufetelor sau restaurantelor subordonate. Ele mai pot prepara mici, cîrnați etc.

La primirea mărfurilor de la furnizori, în carmangerie se întocmește „fișa de recepție-calculație", iar după tranșare se întocmește „procesul-verbal de tranșare", în care se trece cantitatea de carne primită, cea obținută după tranșare, prețul mediu și valoarea ei pe calități.

Pentru produsele de carmangerie (mititei, cîrnați, pastramă) se întocmește un „proces-verbal de fabricație", în care se înscriu, de asemenea, cantitățile de materii prime și auxiliare primite și date în fabricație la prețuri medii și cantitățile de preparate obținute la prețul lor de cost.

Eliberarea acestor preparate se face către unități (bufete, restaurante) pe baza „notei de însoțire-transfer" întocmită în trei exemplare; un exemplar servește pentru descărcarea gestiunii carmangierului, altul pentru încărcarea gestiunii primitorului, iar al treilea pentru înregistrări în contabilitate.

Scanned with OKEN Scanner

*Secțiile de carne* sînt subunități ale întreprinderilor de alimentație publică care nu au carmangerii și care se aprovizionează cu carne tranșată și subproduse de carne direct de la furnizori.

Carnea primită în secții se păstrează în încăperi separate pentru a fi distribuită la cerere unităților consumatoare în cantitățile necesare acestora.

La primirea mărfii se întocmește „fișa de recepție-calculație", iar la eliberarea produselor către unitățile consumatoare se întocmește „nota de însoțire-transfer", în trei exemplare, pentru aceleași scopuri arătate mai sus.

Dacă în secțiile de carne au loc tranșări de carne sau producția de preparate din carne, pentru acestea se întocmesc „procese-verbale".

*Centrele de fabricație* sînt unități de producție independente, care deservesc unitățile de desfacere: bufete, restaurante etc. ce nu au bucătării sau baze proprii de producție.

Pentru intrarea materiilor prime și ieșirea produselor sînt folosite aceleași documente ca la carmangerii.

Evidența tehnic-operativă a gestiunii acestor unități speciale se ține global-valoric, cu ajutorul „raportului de gestiune" întocmit de gestionarul unității respective.

*Evidența tehnic-operativă și documentele folosite la trusturile de cofetării și răcoritoare.* Unitățile operative ale trusturilor locale de cofetării și răcoritoare (T.L.C.R.) sînt: cofetăriile, patiseriile, centrele de răcoritoare, chioșcurile etc.

Aprovizionarea acestor unități se face direct de la furnizorii de înghețată, bere, răcoritoare, din depozitele I.C.R.A. (aprovizionare directă) pentru zahăr, făină etc., din depozitele de repartizare ale trustului, de la laboratoarele de cofetării și patiserii ale trustului.

Pentru aprovizionarea lor, unitățile de desfacere întocmesc „nota de comandă", iar în cazul aprovizionării directe, aceasta se întocmește de merceologul voiajor al furnizorului.

La primirea mărfurilor se întocmește „fișa de recepție-calculație", în patru exemplare, din care două se predau furnizorului, unul merge la contabilitate pentru înregistrarea în evidență, iar ultimul rămîne la unitate pentru înscrierea în „raportul de gestiune".

Vînzarea mărfurilor se face contra numerar pentru consumul individual al populației și cu plata prin decontare (virament) pentru consumul colectiv (cămine, cantine etc.).

Vînzarea contra numerar se face cu plata la vînzător sau prin case de marcaj, iar pentru depunerea banilor la caseria centrală a trustului se întocmește „monetarul".

La vînzarea cu plata prin decontare se întocmește „factura fără talon", în trei exemplare, din care unul însoțește marfa la beneficiar, altul se trimite la contabilitate pentru încasare și înregistrare în evidență, iar ultimul rămîne la unitate pentru descărcarea gestiunii.

Transferurile și restituirile de mărfuri și ambalaje se fac pe baza „notei de însoțire-transfer", întocmită în cinci exemplare.

Laboratoarele de cofetării și patiserii se încarcă cu materiile prime primite de la depozitele de repartizare sau direct de la furnizori pe baza „fișei

de recepție-calculație". Ținînd seamă de comenzile primite, șeful de laborator întocmește „planul de producție" al zilei următoare. Producția obținută se livrează direct unităților de desfacere pe baza „notei de însoțire-transfer". În ceea ce privește producția livrată altor organizații socialiste, aceasta se face pe baza „avizului de expediție", iar cea livrată magaziei de produse finite se face pe baza „notei de predare".

## 4. SISTEMUL PREȚURILOR ÎN ALIMENTAȚIA PUBLICĂ

Pe baza documentației menționate mai sus, contabilitatea calculează și folosește următoarele categorii de prețuri pentru evidență:

— pentru materia primă folosește prețul de vînzare cu amănuntul de alimentară;

— pentru preparatele culinare obținute în secții proprii, prețul de cost de preparat, determinat prin calculație;

— pentru mărfurile desfăcute în unitățile de alimentație publică se folosesc prețurile de desfacere de alimentație publică, care pe lîngă prețul de alimentară (pentru mărfurile care n-au suferit prelucrare în aceste unități, de exemplu: brînză, mezeluri etc.) sau prețul de cost (pentru produsele preparate, mîncăruri etc.) mai cuprind și rabatul sau adaosul comercial specific sectorului de alimentație publică.

În general, pentru mărfurile care se vînd prin sectorul de alimentație publică se întîlnesc două categorii de prețuri, și anume: stabilite și calculate.

Prețurile stabilite sînt valabile pentru toate unitățile de alimentație publică, ele fiind fixate de Ministerul Comerțului Interior sau de consiliile populare județene și municipale. Ele au o aplicație îndelungată, neputînd fi modificate decît de organele care le-au stabilit.

Prețurile stabilite, la rîndul lor, pot fi:

— prețuri unice, pentru toate categoriile de localuri;

— prețuri diferențiate, pe categorii și tipuri de unități de alimentație publică.

Prețurile calculate se stabilesc în cadrul întreprinderilor și trusturilor de alimentație publică, prin adăugarea la prețul de alimentară sau prețul de cost al produselor preparate a cotelor de adaos corespunzător categoriei și tipului de local.

Cotele de adaos diferă chiar în cadrul aceleiași categorii de local, în raport de natura preparatelor.

Unitățile de alimentație publică pot prepara după rețete proprii sau pot adapta specificului local și sezonului rețetele prevăzute în „rețetarul pentru preparate culinare". Rețetele noi se determină prin antecalculație și se înscriu în „caietul pentru calcularea prețurilor preparatelor introduse de unități", care se vizează de trust sau de conducerea întreprinderii de care aparține unitatea.

La cofetării și patiserii prețurile cu amănuntul sînt stabilite de Ministerul Comerțului Interior în funcție de rețetarul de cofetărie folosit.

Scanned with OKEN Scanner

## 5. EVIDENŢA CONTABILĂ A CIRCULAŢIEI MĂRFURILOR ÎN ALIMENTAŢIA PUBLICĂ

În afara conturilor folosite pentru evidenţa mărfurilor din depozitele de repartizare, la întreprinderile de alimentaţie publică se mai folosesc următoarele conturi specifice activităţii acestor întreprinderi:

Contul **1713** *„Mărfuri în unităţile de alimentaţie publică"*, care ţine evidenţa acestor mărfuri la preţul de desfacere de alimentaţie publică, în corespondenţă cu următoarele conturi:

| Debit | 1713 *„Mărfuri în unităţile de alimentaţie publică"* | Credit |
|---|---|---|
| **1711** *Mărfuri în depozitele de repartizare* (cu preţul de vînzare cu amănuntul de alimentară) | | **1903** *Realizări din vînzarea mărfurilor prin unităţile de alimentaţie publică* (cu preţul de cumpărare al mărfurilor vîndute) |
| **1763** *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unităţile de alimentaţie publică* (cu rabatul aferent mărfurilor intrate direct în unităţi şi cu rabatul sau adaosul mărfurilor preparate în unităţile de alimentaţie publică sau constatate în plus la inventar) | | **1763** *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unităţile de alimentaţie publică* (cu valoarea rabatului special de alimentaţie publică aferent mărfurilor vîndute, lipsă sau distruse) |
| **220** *Furnizori* (cu preţul de facturare al mărfurilor intrate) | | **219** *Debitori* (cu preţul de cumpărare al mărfurilor lipsă, pierderi etc.) |
| | | **439** *Beneficii şi pierderi* (cu preţul de cumpărare al mărfurilor distruse de calamităţi) |

Pentru evidenţa rabatului se foloseşte contul **1763** *„Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unităţile de alimentaţie publică"* care cumulează rabatul primit de la furnizor plus adaosul comercial special de alimentaţie publică corespunzător categoriei şi tipului de local.

Pentru evidenţa realizărilor din vînzările în unităţile de alimentaţie publică la preţul de vînzare de alimentaţie publică se foloseşte contul **1903** *„Realizări din vînzarea mărfurilor prin unităţile de alimentaţie publică"*, care are următoarele corespondenţe:

| Debit | 1903 *„Realizări din vînzarea mărfurilor prin unităţile de alimentaţie publică"* | Credit |
|---|---|---|
| **1713** *Mărfuri în unităţile de alimentaţie publică* (cu preţul de cumpărare al mărfurilor vîndute) | | **200** *Casa* (cu sumele încasate în numerar din vînzări) |
| **231** *Decontări cu bugetul statului* (cu valoarea impozitului pe circulaţia mărfurilor etc.) | | **210** *Clienţi* (cu preţul de vînzare cu amănuntul de alimentaţie publică încasat prin decontare) |
| **1793** *Cheltuielile unităţilor de alimentaţie publică* (cu valoarea cheltuielilor aferente mărfurilor vîndute) | | |
| **439** *Beneficii şi pierderi* (cu soldul creditor — beneficiul — din vînzările lunare) | | |

Pentru evidenţa cheltuielilor ocazionate în sectorul de alimentaţie publică se foloseşte contul **1793** *„Cheltuielile unităţilor de alimentaţie publică"*, care se debitează cu toate cheltuielile care au loc în cursul lunii în unităţile

operative din sectorul de alimentaţie publică şi se creditează cu cheltuielile aferente mărfurilor vîndute. Fac excepţie carmangeriile, ale căror cheltuieli se ţin cu ajutorul contului „producţie".

**Exemple** *privind mărfurile intrate în depozitele de repartizare şi vîndute prin unităţile de alimentaţie publică.* În cadrul întreprinderilor de alimentaţie publică, bucătăria, barul (secţia de băuturi) şi bufetul (secţia de preparate şi nepreparate) sînt considerate secţii ale unităţilor de alimentaţie publică, fiecare avînd gestiune separată. Evidenţa lor se ţine global-valoric, cu ajutorul contului **1713** *„Mărfuri în unităţile de alimentaţie publică"*, care se dezvoltă în conturi analitice deschise pentru fiecare secţie în parte.

La secţiile bar şi bufet, evidenţa mărfurilor se ţine la preţurile aferente categoriei localului, adică preţ de vînzare cu amănuntul de alimentară plus cota de adaos comercial corespunzătoare categoriei din care face parte localul respectiv.

La secţiile de bucătărie ale unităţilor clasificate în categoriile I-III şi ospătării, bucătării de bloc, evidenţa preparatelor se ţine tot cu ajutorul contului **1713** *„Mărfuri în unităţile de alimentaţie publică"* la preţuri de preparat, iar la secţiile de bucătărie ale unităţilor clasificate drept categorie specială, evidenţa preparatelor se ţine la preţ de materie primă.

**Operaţii privind evidenţa circulaţiei mărfurilor la bar sau bufet**

**Exemplu**. Se primesc mărfuri de 100 000 lei în depozitele de repartizare, cu un rabat bonificat de furnizor de 10 %. Marfa se repartizează la unităţi categoria I, cu un adaos comercial corespunzător acestei categorii de local (barul şi bufetul). Mărfurile se vînd, se depun banii şi se descarcă gestiunea.

| | |
|---|---|
| Preţ de cumpărare achitat furnizorului | 90 000 |
| Rabat comercial 10 % | 10 000 |
| Preţ de vînzare cu amănuntul de alimentară | 100 000 |
| Adaos comercial corespunzător categoriei I de local | 85 000 |
| Preţ de vînzare de alimentaţie publică | 185 000 |

— *Operaţii de aprovizionare:*

La primirea mărfurilor în depozitele de repartizare:

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | **220** *Furnizori* | 90 000 |
| | | **1761** *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele de repartizare* | 10 000 |
| **1711** *Mărfuri în depozitele de repartizare* | = | | 100 000 |

La livrarea mărfurilor către unităţile operative (restaurante etc.) şi încărcarea lor cu adaosul corespunzător categoriei de local:

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | **1711** *Mărfuri în depozitele de repartizare* | 100 000 |
| | | **1763** *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unităţile de alimentaţie publică* | 85 000 |
| **1713** *Mărfuri în unităţile de alimentaţie publică* | = | | 185 000 |

Pentru cheltuielile efectuate:

| 1793 | | 200 | |
|---|---|---|---|
| *Cheltuielile unităților de alimentație publică* | = | *Casa* sau *Cont special de împrumut* | 1 000 |

Pentru rabatul de 10 % bonificat de furnizor și transferat contului 1763 „*Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unitățile de alimentație publică*“:

| 1761 | | 1763 | |
|---|---|---|---|
| *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele de repartizare* | = | *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unitățile de alimentație publică* | 10 000 |

La vînzarea mărfurilor:

| 200 | | 1903 | |
|---|---|---|---|
| *Casa* sau *Clienți* | = | *Realizări din vînzarea mărfurilor prin unitățile de alimentație publică* | 185 000 |

La depunerea banilor la bancă sau încasarea clienților:

| 339 | | 200 | |
|---|---|---|---|
| *Cont special de împrumut* | = | *Casa* | 185 000 |

La virarea contravalorii rabatului:

| 201 | | 339 | |
|---|---|---|---|
| *Cont de decontare la bancă* | = | *Cont special de împrumut* | 95 000 |

La achitarea furnizorilor:

| 220 | | 339 | |
|---|---|---|---|
| *Furnizori* | = | *Cont special de împrumut* | 90 000 |

— *Operații de descărcarea gestiunilor:*

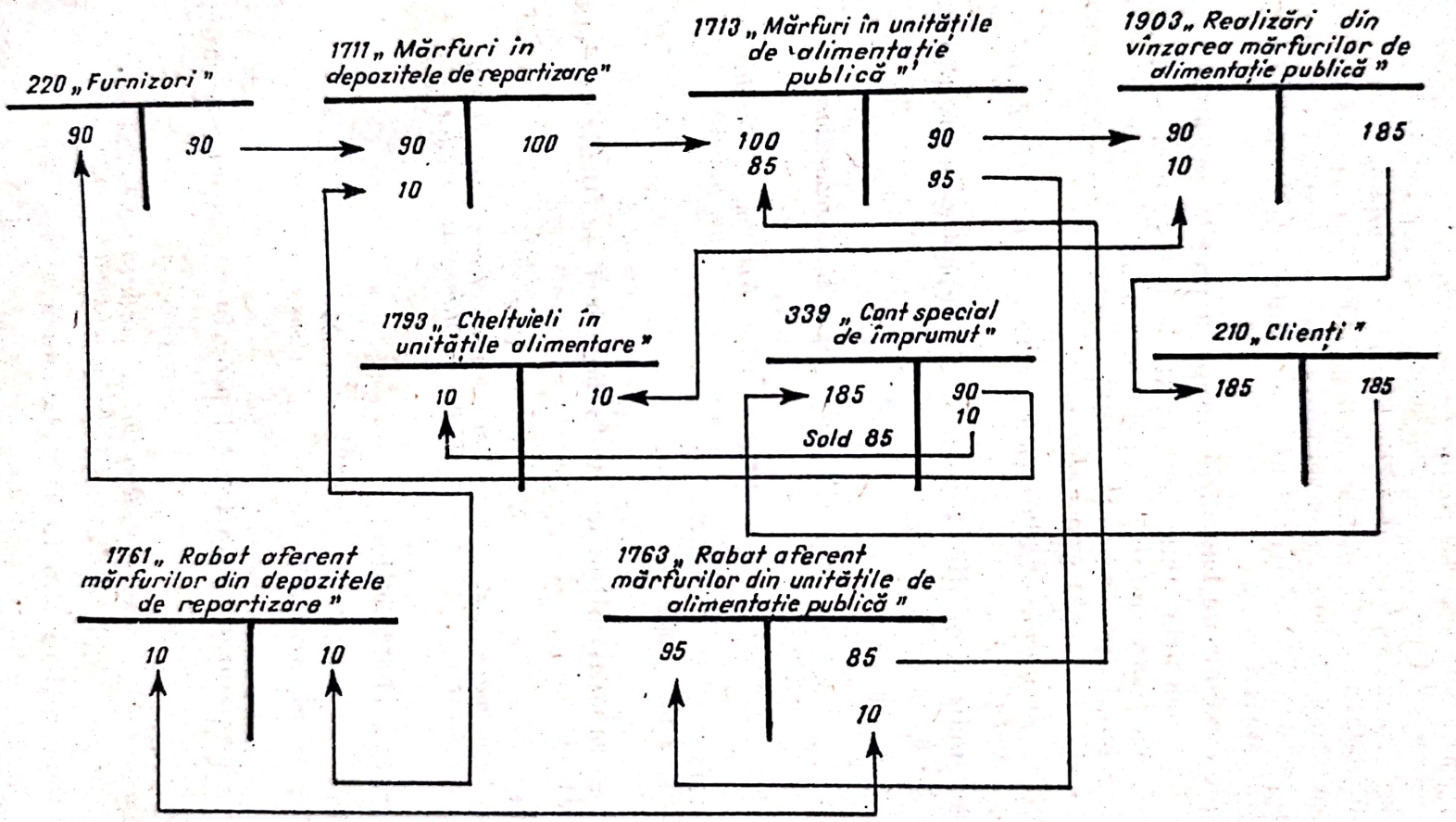
La descărcarea gestiunii se face înregistrarea:

| 1903 | | | |
|---|---|---|---|
| *Realizări din vînzarea mărfurilor prin unitățile de alimentație publică* | | | 90 000 |
| 1763 | | | |
| *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unitățile de alimentație publică* | | | 95 000 |
| | = | 1713 *Mărfuri în unitățile de alimentație publică* | 185 000 |

La repartizarea cheltuielilor:

| 1903 | | 1793 | |
|---|---|---|---|
| *Realizări din vînzarea mărfurilor prin unitățile de alimentație publică* | = | *Cheltuielile unităților de alimentație publică* | 1 000 |

În urma operațiilor de mai sus situația în conturi se prezintă ca în schema 21.




Schema 21

Scanned with OKEN Scanner

După cum se observă, toate conturile se soldează, cu excepția contului 1903 „*Realizări din vînzarea mărfurilor prin unitățile de alimentație publică*“ care rămîne cu un sold creditor de 85 mii lei, ce reprezintă beneficiul din vînzări care se virează în contul 439 „*Beneficii și pierderi*“. De asemenea, rămîne cu sold debitor de 85 mii lei contul 339 „*Cont special de împrumut*“ care reprezintă suma în bani a beneficiului ce se virează în contul de decontare la bancă, de unde se ridică ulterior banii pentru cheltuielile de circulație ale întreprinderii.

**Evidența preparatelor de bucătărie ținută la preț de preparat**

**Exemplu**: La bucătăria unui restaurant de categoria I se primesc din depozitele de repartizare mărfuri considerate materie primă în sumă de 5 000 lei, rabat bonificat de furnizor 10%, iar adaosul corespunzător categoriei localului 85%, cheltuieli 400 lei.

— *Operații cu preparate vîndute prin localul de consum propriu al unității de categoria I:*

La primirea mărfurilor din depozitele de repartizare și încărcarea lor cu adaosul de 85%:

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | **1711** | |
| | | *Mărfuri în depozitele de repartizare* | 5 000 |
| | | **1763** | |
| | | *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unitățile de alimentație publică* | 4 250 |
| **1713** | | | |
| *Mărfuri în unitățile de alimentație publică* | = | | 9 250 |

Se virează și rabatul inițial de 10 % bonificat de furnizori depozitului de repartizare:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **1761** | | **1763** | |
| *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele de repartizare* | = | *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unitățile de alimentație publică* | 500 |

La înregistrarea cheltuielilor:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **1793** | | **200** | |
| *Cheltuielile unităților de alimentație publică* | = | *Casa* | 400 |

La vînzarea preparatelor prin localul propriu de consum de categoria I:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **200** | | **1903** | |
| *Casa* | = | *Realizări din vînzarea mărfurilor prin unitățile de alimentație publică* | 9 250 |

Se varsă suma de bani din încasări la bancă:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **339** | | **200** | |
| *Cont special de împrumut* | = | *Casa* | 8 850 |

Scanned with OKEN Scanner

Se descarcă gestiunea bucătăriei ţinută global-valoric (rabat bonificat de furnizor 500 lei+4 250 lei adaosul de 85 % corespunzător categoriei I de local, preţ de cumpărare 4 500 lei):

| | | |
|---|---|---|
| **1903** | | |
| *Realizări din vînzarea mărfurilor prin unităţile de alimentaţie publică* | | 4 500 |
| **1763** | | |
| *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unităţile de alimentaţie publică* | | 4 750 |
| | **1713** | |
| | = *Mărfuri în unităţile de alimentaţie publică* | 9 250 |

În urma operaţiilor de mai sus situaţia în conturi se prezintă ca în schema 22.

După cum se observă şi aici toate conturile se soldează, rămînînd: cu sold creditor contul **1903** *„Realizări din vînzarea mărfurilor prin unităţile de alimentaţie publică“*, *care* reflectă beneficiul net din vînzări de 4 350 lei ce urmează să se închidă prin contul **439** „Beneficii şi pierderi“ şi cu sold debitor contul **339** *„Cont special de împrumut“* care reflectă contravaloarea beneficiului net realizat, ce se virează în contul **201** *„Cont de decontare la bancă“*, de unde se ridică banii pentru acoperirea cheltuielilor.

**Evidenţa contabilă a mărfurilor la carmangerii**

Carnea în carcasă se livrează de către întreprinderile producătoare (abatoare) întreprinderilor şi trusturilor de alimentaţie publică la preţuri medii cu amănuntul din care se bonifică o cotă de rabat de 5 %.

La primirea cărnii în depozitul de repartizare se face înregistrarea:

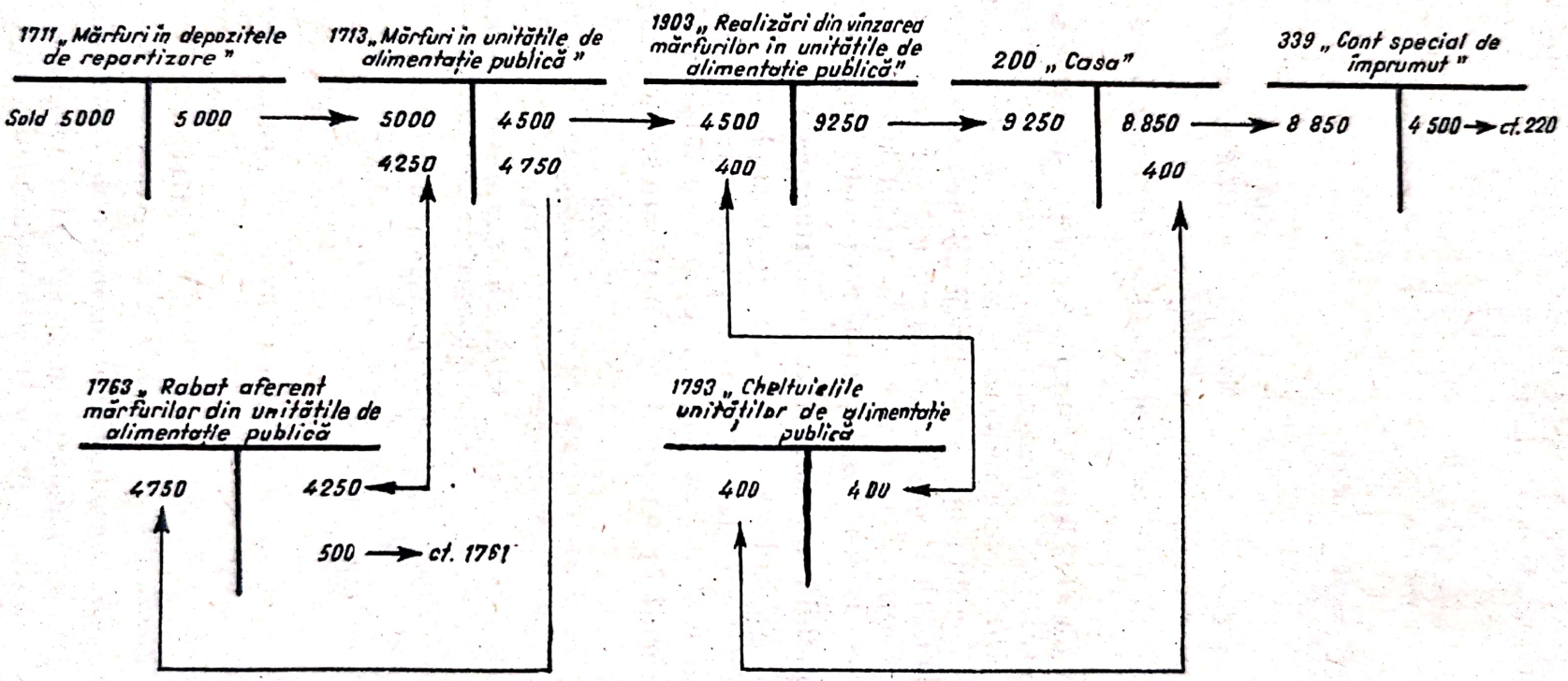
| | | |
|---|---|---|
| | **220** | 9 500 |
| | *Furnizori* | (preţ de livrare cu ridicata) |
| | **1761** | |
| | *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele de repartizare* | 500 |
| | (5% asupra 10 000 lei) | |
| **1711** | | |
| *Mărfuri în depozitele de repartizare* = | | 10 000 |
| | | (preţ mediu cu amănuntul stabilit) |

La predarea cărnii în carmangerii în vederea tranşării sau transformării ei în diferite preparate de carne:

| | | |
|---|---|---|
| **140** | **1711** | |
| *Producţie*, analitic: *„Carmangerie“* | = *Mărfuri în depozitele de repartizare* | 10 000 |

**Evidenţa contabilă a producţiei la unităţile de cofetărie şi patiserie**

Evidenţa contabilă urmăreşte în acest sector modul cum îşi desfăşoară activitatea fiecare secţie de producţie din momentul realizării lor sub formă de produse finite astfel:


1711 „Mărfuri în depozitele de repartizare"
Sold 5000
5 000
1713 „Mărfuri în unitățile de alimentație publică"
5000
4250
4500
4 750
1903 „Realizări din vînzarea mărfurilor în unitățile de alimentație publică"
4500
400
9250
200 „Casa"
9 250
8.850
400
339 „Cont special de împrumut"
8 850
4 500 → ct. 220
1763 „Rabat aferent mărfurilor din unitățile de alimentație publică"
4750
4250
500 → ct. 1761
1793 „Cheltuielile unităților de alimentație publică"
400
400

Schema 22

La primirea materiilor prime de la depozitul de repartizare:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **102** *Materii și materiale* | | | 450 (preț factură) |
| **1761** *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele de repartizare* | | | 50 (diferență preț factură și preț de vînzare cu amănuntul) |
| | = | **1711** *Mărfuri în depozitele de repartizare* | 500 (preț de vînzare cu amănuntul) |

La repartizarea materialelor asupra producției conform centralizatoarelor:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **140** *Producție*, analitic: *„Secțiile de producție“* | = | **102** *Materii și materiale* | 450 (preț factură) |

Se repartizează asupra producției cheltuielile secțiilor de producție în care sînt cuprinse printre altele și cheltuielile cu transportul materialelor etc. înregistrate inițial în contul **1793** *„Cheltuielile unităților de alimentație publică“* și trecute apoi în contul **130** *„Cheltuielile secțiilor de producție“*:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **140** *Producție*, analitic: *„Secția de producție“* | = | **130** *Cheltuielile secțiilor de producție* | 50 (total cheltuieli comune) |

La obținerea produselor finite în cursul lunii:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **160** *Produse finite* | = | **153** *Rezultatul îndeplinirii planului prețului de cost al producției* | 520 (preț de cost plan) |

La descărcarea producției cu valoarea produselor obținute:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **153** *Rezultatul îndeplinirii planului prețului de cost al producției* | = | **140** *Producție* | 500 (preț de cost efectiv) |



Scanned with OKEN Scanner

La stabilirea diferenței între prețurile de înregistrare și cele efective ale produselor finite:

| 161 | | 153 | |
|---|---|---|---|
| *Diferențe între prețurile de înregistrare și cele efective ale produselor finite* | = | *Rezultatul îndeplinirii planului prețului de cost al producției* | 20 (diferență favorabilă) |

La încărcarea gestiunii unităților de desfacere cu amănuntul (cofetării):

| | | 191 | |
|---|---|---|---|
| | | *Realizări din alte activități*, analitic: **191/01** *„Realizări din vînzarea produselor finite“* | 550 (preț de livrare laborator) |
| | | **1763** | |
| | | *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unitățile de alimentație publică* | 150 (diferență — preț de vînzare cu amănuntul și preț de livrare laborator) |
| **1713** | | | |
| *Mărfuri în unitățile de alimentație publică* | = | | 700 (preț de vînzare cu amănuntul) |

Concomitent se închide și contul **160** *„Produse finite“*:

| 191 | | 160 | |
|---|---|---|---|
| *Realizări din alte activități*, analitic: **191/01** *„Realizări din vînzarea produselor finite“* | = | *Produse finite* | 520 (preț de cost planificat) |

Se închide și diferența între prețurile de înregistrare și cele efective ale producției:

| 191 | | 161 | |
|---|---|---|---|
| *Realizări din alte activități*, analitic: **191/01** *„Realizări din vînzarea produselor finite“* | = | *Diferențe între prețurile de înregistrare și cele efective ale produselor finite* | 20 |

În urma operațiilor de mai sus, situația în conturi se prezintă ca în schema 23.

După cum se observă, toate conturile se soldează, cu excepția contului **1713** *„Mărfuri în unitățile de alimentație publică"*, care reflectă prețul de vînzare cu amănuntul al mărfurilor la cofetării (patiserii) 700 lei, și rabatul corespunzător în creditul contului **1763** *„Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unitățile de alimentație publică"* 150 lei.

Totodată contul **191** *„Realizări din alte activități"* prin soldul său creditor de 50 lei reflectă rezultatul favorabil al producției, prețul de cost fiind mai mic decît cel planificat cu 20 lei.

**Evidența construirii și utilizării fondului din remiză în unitățile de alimentație publică.** La unele unități de alimentație publică de categorie superioară se adaugă la notele de plată ale consumatorilor o cotă de remiză stabilită de Ministerul Comerțului Interior care este folosită pentru:

— salarizarea lucrătorilor (ospătari, ajutori de ospătari, șefi de sală) remunerați integral cu remiză;

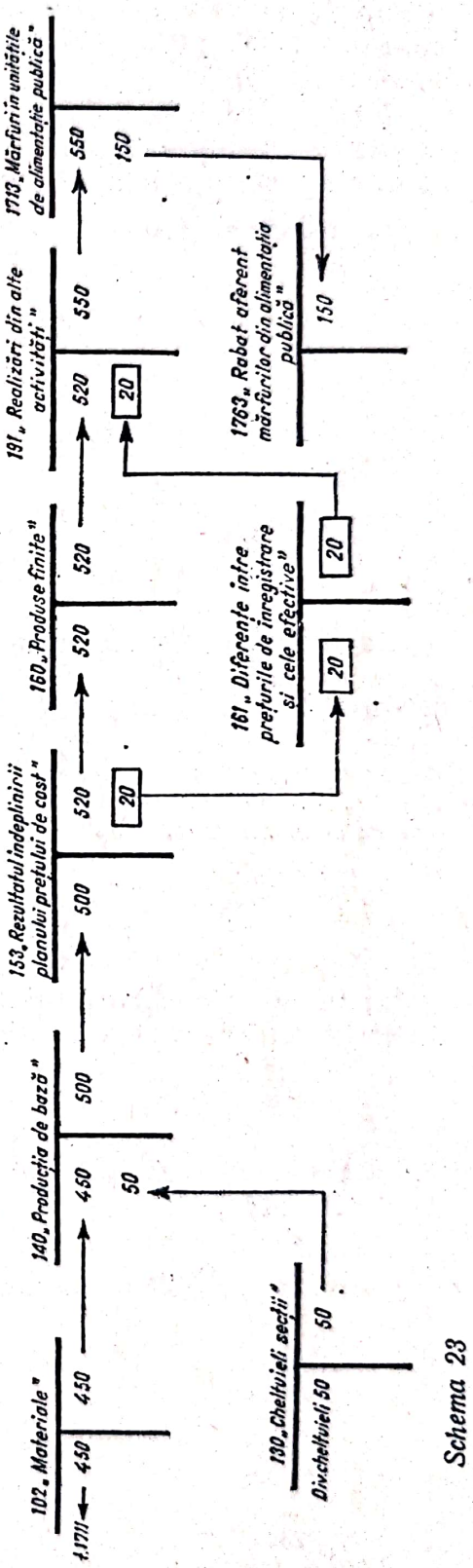
— salarizarea șefilor de unitate și ajutorilor lor, bucătarilor șefi, barmanilor preparatori de băuturi speciale, remunerați parțial cu remiză;

— constituirea unui fond de rezervă;

— recuperarea pierderilor la inventarul de deservire (tacîmuri, veselă etc.).

Sumele încasate drept remiză sînt înscrise zilnic în mod separat în „borderoul ospătarului" după totalul rezultat din adunarea bonurilor de marcaj și apoi depuse la bancă cu foaie de vărsămînt separată, pentru a fi înregistrată în contul de decontare al întreprinderii respective.

Deci, sumele din remiză nu sînt considerate realizări din desfacerea mărfurilor și ca atare asupra lor nu se calculează impozitul pe circulația mărfurilor. Cu




*Schema 23*

aceste sume se constituie un fond evidenţiat în contabilitate cu ajutorul contului 3069 „*Alte fonduri speciale*", analitic „*Fond din remiza aplicată la nota de plată*".

*Evidenţa contabilă a constituirii şi a utilizării fondului din remiză pentru salarizarea lucrătorilor din alimentaţia publică.* Înregistrările în evidenţa contabilă sînt următoarele:

La încasarea remizei cu ocazia vînzării mărfurilor:

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | 1903<br>*Realizări din vînzarea mărfurilor prin unităţile de alimentaţie publică* | 15 000 (valoarea mărfurilor vîndute) |
| | | 3069<br>*Alte fonduri speciale*, analitic: 3069/06 „*Fond din remiza aplicată la nota de plată*" | 1 500 (valoarea remizei încasate) |
| 200<br>*Casa* | = | | 16 500 totalul notei de plată |

La depunerea sumelor la bancă:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 339<br>*Cont special de împrumut* | | | 15 000 (valoarea mărfurilor vîndute) |
| 201<br>*Cont de decontare la bancă* | | | 1 500 (valoarea remizei) |
| | = | 200<br>*Casa* | 16 500 (total note de plată) |

La înregistrarea statului de plată a salariilor lucrătorilor remuneraţi integral sau parţial din remiză:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 120<br>*Salarii* | = | 234<br>*Muncitori şi funcţionari* | 1 500 (salariul brut) |

La ridicarea sumelor pentru plata chenzinei I şi II:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 200<br>*Casa* | = | 201<br>*Cont de decontare la bancă* | 1 350 (salariul net) |

La plata remizelor şi reţinerea impozitului pe salarii:

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | 200<br>*Casa* | 1 350 (salariul net) |
| | | 231<br>*Decontări cu bugetul statului*, analitic: 231/03 „*Decontări privind impozitul pe salarii*" | 150 (impozit pe salarii) |
| 234<br>*Muncitori şi funcţionari* | = | | 1 500 (salariul brut) |

La închiderea contului „*Salarii*" se face înregistrarea:

| 3069 | | 120 | |
|---|---|---|---|
| *Alte fonduri speciale*, analitic: 3069/06 „*Fond din remiza aplicată la nota de plată*" | = | *Salarii* | 1 500 (salariu brut) |

La achitarea impozitului pe salarii:

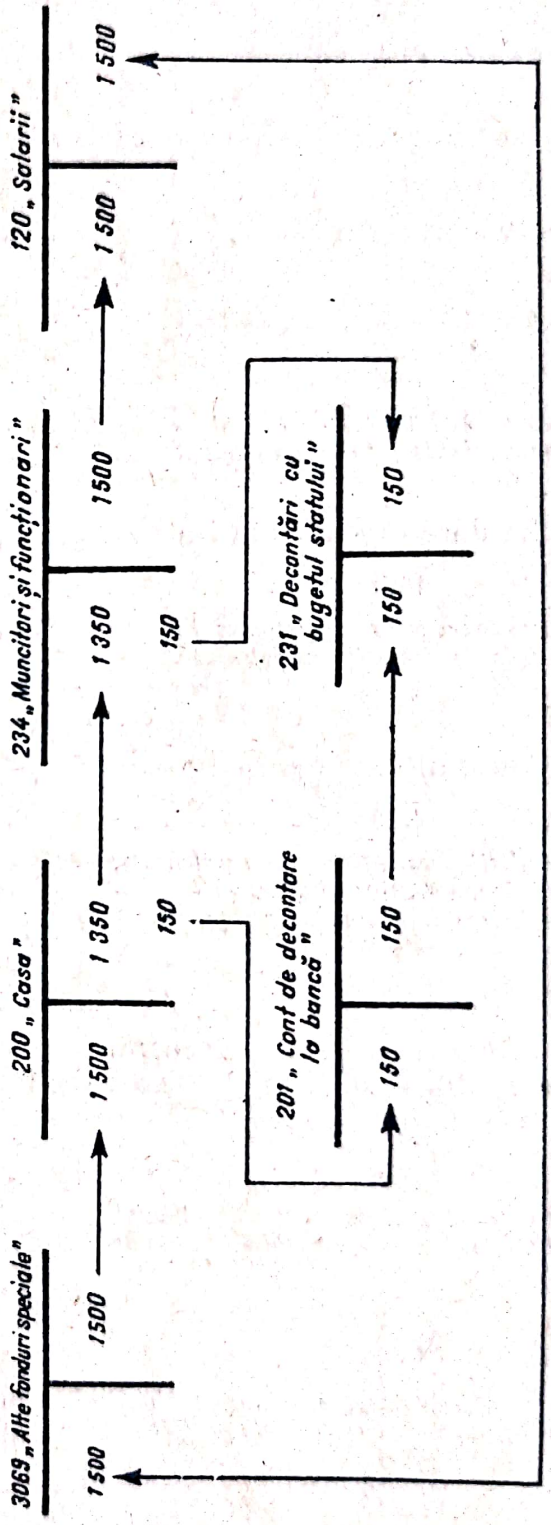
| 231 | | 201 | |
|---|---|---|---|
| *Decontări cu bugetul statului*, analitic: 231/03 „*Decontări privind impozitul pe salarii*" | = | *Cont de decontare la bancă* | 150 (impozit pe salariu) |

Înregistrările de mai sus pentru crearea și folosirea fondului din remize prezintă în conturi corespondența din schema 24.

*Evidența contabilă a constituirii fondului din remize și a folosirii acestuia pentru recuperarea pierderilor la inventarul de deservire (tacîmuri, veselă în alimentația publică.* Se consideră încasarea consumației și a remizei prin virament în contul de decontare la bancă.

La facturarea consumației și a remizei se face înregistrarea:

| | | 1903 | |
|---|---|---|---|
| | | *Realizări din vînzarea mărfurilor prin unitățile de alimentație publică* | 15 000 (valoarea mărfurilor vîndute) |
| | | 3069 | |
| | | *Alte fonduri speciale*, analitic: 3069/06 „*Fond din remiză aplicată la nota de plată*" | 1 500 (valoarea remizei încasate) |
| 210 *Clienți* | = | | 16 500 (total notă de plată) |




Schema 24

La încasarea facturii:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **339** | | **210** | |
| *Cont special de împrumut* | = | *Clienţi* | 16 500 |

La virarea remizei pe baza borderoului remizelor încasate:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **201** | | **339** | |
| *Cont de decontare la bancă* | = | *Cont special de împrumut* | 1 500 |

La procurarea veselei:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **1080** | | **201** | |
| *Obiecte de inventar, echipament şi materiale de protecţie în magazie* | = | *Cont de decontare la bancă* | 1 500 |

La darea în folosinţă a veselei şi tacîmurilor aflate în magazin:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **1081** | | **1080** | |
| *Obiecte de inventar, echipament şi materiale de protecţie în folosinţă* | = | *Obiecte de inventar, echipament şi materiale de protecţie în magazie* | 1 500 |

Concomitent se înregistrează şi uzarea de 50 %:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **1793** | | **109** | |
| *Cheltuielile unităţilor de alimentaţie publică*, analitic: **1793/02—07**, *„Întreţinerea localului şi inventarului“* | = | *Uzarea obiectelor de inventar, echipamentului şi materialelor de protecţie* | 750 |

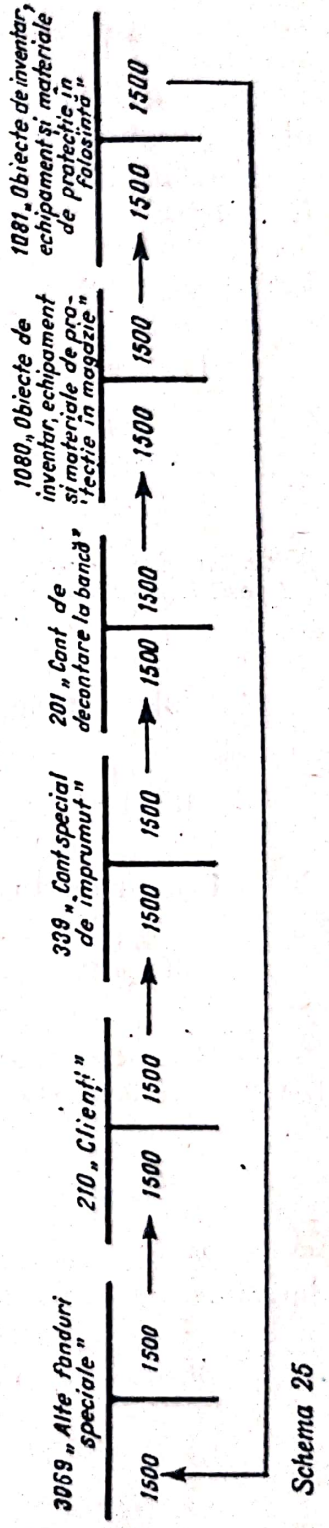
În cazul acoperirii lipsurilor de veselă şi tacîmuri aflate în cadrul cotei alocate din remiza la care s-a calculat 50 % uzare la darea lor în folosinţă se face înregistrarea:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **3069** | | | |
| *Alte fonduri speciale*, analitic: **3069/06** *„Fond din remiza aplicată la nota de plată“* | | | 750 lei (restul de 50%) |
| **109** | | | |
| *Uzarea obiectelor de inventar, echipamentului şi materialelor de protecţie* | | | 750 (cota uzare 50% |
| | = | **1081** | |
| | | *Obiecte de inventar, echipament şi materiale de protecţie în folosinţă* | 1 500 valoarea obiectelor |

În cazul acoperirii din remiză a lipsurilor de veselă şi tacîmurilor la care nu s-a calculat uzarea la darea lor în folosinţă se face înregistrarea:

| 3069 | | 1081 | |
|---|---|---|---|
| *Alte fonduri speciale*, analitic: 3069/06 *„Fond din remiza aplicată la nota de plată"* | = | *Obiecte de inventar, echipament şi materiale de protecţie în folosinţă* | 1 500 |

Constituirea fondului din remize şi folosirea lui pentru acoperirea pierderilor la inventarul de deservire în unităţile comerciale de alimentaţie publică se prezintă în conturi sub forma corespondenţei din schema 25.




Schema 25

## 6. EVIDENŢA CIRCULAŢIEI MĂRFURILOR ÎN UNITĂŢILE DE ALIMENTAŢIE PUBLICĂ ÎNCREDINŢATE MANDATARILOR

În vederea dezvoltării iniţiativei şi cointeresării în îmbunătăţirea activităţii în organizaţiile comerciale şi cooperativele de consum cu unităţi de alimentaţie publică, unele tipuri din aceste unităţi (restaurante, bodegi, bufete, birturi, crame, lacto-bar, lăptării, cofetării, patiserii, simigerii şi plăcintării etc.) au fost trecute sub administrarea unor angajaţi mandatari. Aceştia sînt angajaţi pe bază de contract, fiind recrutaţi din persoanele cu experienţă în activitatea comercială de alimentaţie publică.

Mandatarii sînt retribuiţi în munca lor după un regim special. Ei au obligaţia să plătească întreprinderii contractante, anual o sumă globală stabilită prin contract, defalcată pe anumite termene.

Aprovizionarea unităţilor conduse de mandatari se face prin întreprinderea contractantă, de la diverse întreprinderi furnizoare sau depozitele de repartizare, la preţul de vînzare cu amănuntul mai puţin rabatul comercial, care rămîne mandatarului pentru acoperirea cheltuielilor, pentru plata sumei globale la care s-a obligat prin contract şi pentru întreţinerea lui şi a membrilor familiei care îl ajută în această activitate.

Mărfurile se primesc pe credit, plata lor făcîndu-se la anumite termene stabilite în contract.

Mandatarii se mai pot aproviziona cu mărfuri, în afară de băuturi alcoolice, de la ferme, cooperative agricole de producție, membri cooperatori sau producători individuali, la preț de învoială, fără documente și cu plata în numerar.

Pentru un număr de meniuri obligatorii, întreprinderea fixează un preț plafon, urmînd ca pentru restul meniurilor să-și stabilească singuri prețul.

Mandatarii sînt scutiți de unele obligații privind ținerea evidențelor, în schimb întreprinderea este obligată să țină evidența mărfurilor date acestora pe credit, a sumelor primite de la ei la termenele stabilite la efectuarea unor inventare prin sondaj asupra mijloacelor fixe încredințate etc.

*Evidența contabilă a mărfurilor și ambalajelor încredințate mandatarilor:*

— La livrarea mărfurilor din depozitele de repartizare către mandatari:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **214** *Mandatari* | | | (preț de cumpărare) |
| **1761** *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele de repartizare* | | | (valoarea rabatului) |
| | = | **1711** *Mărfuri în depozitele de repartizare* | (preț vînzare cu amănuntul) |

— Pentru ambalajele livrate o dată cu marfa:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **214** *Mandatari* | = | **1750** *Ambalaje* | (preț de facturare) |

— Pentru mărfurile livrate direct mandatarilor de la furnizori:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **214** *Mandatari* | = | **220** *Furnizori* | (preț de cumpărare) |

— Pentru semipreparate luate de mandatari de la carmangerii, laborator de cofetărie sau gospodării anexe ale întreprinderii:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **214** *Mandatari* | = | **142** *Producția auxiliară și anexă* | (preț de livrare) |

— Pentru cheltuielile de transport făcute pentru aprovizionarea mandatarilor, cu mijloacele de transport ale întreprinderii:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **214** *Mandatari* | = | **142** *Producția auxiliară și anexă* | (cost de transport) |

— La restituirea de către mandatari a ambalajelor:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **1750** *Ambalaje* | = | **214** *Mandatari* | (preț de facturare) |

Scanned with OKEN Scanner

— Pentru sumele primite de la mandatari reprezentînd contravaloarea mărfurilor etc.:

| 200 | | 214 |
|---|---|---|
| *Casa* | | = *Mandatari* |

— Pentru salariul cuvenit salariaţilor din unitatea mandatarului:

— înregistrarea statului de plată:

| 120 | | 234 |
|---|---|---|
| *Salarii* | | = *Muncitori şi funcţionari* |

— obligaţia mandatarului

| 214 | | 120 |
|---|---|---|
| *Mandatari* | = | *Salarii* |

— achitarea salariilor:

| 234 | | 214 |
|---|---|---|
| *Muncitori şi funcţionari* | = | *Mandatari* |

— În baza defalcării în tranşe şi pe elemente ale sumei globale pe care mandatarul are obligaţia s-o plătească:

**231/01**
*Decontări cu bugetul statului* (pentru impozit pe salarii)

**232/0**
*Decontări privind asigurările sociale* (contribuţii pentru asigurări sociale)

**232/1**
*Decontări privind asigurările sociale* (pentru pensia suplimentară)

**1793**
*Cheltuielile unităţilor de alimentaţie publică* (pentru dobînda calculată de 3%)

**134**
*Cheltuielile generale* (cota cheltuielilor de administraţie şi conducere)

**439/29**
*Beneficii şi pierderi* (din vînzarea prin unităţile cu madatari)

| 214 | | Total sume globale de plată |
|---|---|---|
| *Mandatari* | = | |

— La încasarea sumei globale:

| 200 | | 214 | |
|---|---|---|---|
| *Casa* | | = *Mandatari* | (sume globale) |

— Pentru diferite cheltuieli făcute de întreprinderi în contul mandatarului:

220
*Furnizori* (pentru diverse lucrări la local)

233
*Decontări cu amortizările* (cota de amortizare a mijloacelor fixe)

1793
*Cheltuielile unităţilor de alimentaţie publică* (cheltuieli de transport, pierderi la ambalaje etc.)

102
*Materii şi materiale* (valoarea imprimatelor etc.)

214
*Mandatari* =

Scanned with OKEN Scanner

## Capitolul XI

# EVIDENȚA CIRCULAȚIEI AMBALAJELOR DESTINATE BUNURILOR DE CONSUM

## 1. CLASIFICAREA AMBALAJELOR

Ambalajele sînt obiecte sau materiale destinate protejării mărfurilor în timpul manipulării, transportului, păstrării în depozite și pentru desfacerea lor către consumatori.

Ambalajele se pot clasifica din mai multe puncte de vedere:

*După scopul pentru care sînt folosite* se împart în:

— materiale de ambalat: pungi, hîrtie de ambalat, sfoară etc. Aceste ambalaje se consumă la vînzarea mărfurilor.

— ambalaje de transport: lăzi, butoaie, saci, cutii, sticle etc.

*După natura lor* se împart în:

— ambalaje din lemn: lăzi, butoaie etc.;
— ambalaje din metal: cutii, bidoane, butoaie etc.;
— ambalaje din sticlă: sticle, borcane etc.;
— ambalaje din textile: saci, prelate etc.;
— ambalaje din hîrtie sau mucava: saci, cutii etc.

*După modul cum sînt reflectate în evidența contabilă* se împart în:

— ambalaje de natura mijloacelor fixe;
— ambalaje de natura mijloacelor circulante.

Ambalajele de natura mijloacelor fixe, în funcție de apartenența lor, se împart în două categorii:

— ambalaje care fac parte din inventarul propriu al întreprinderii;
— ambalaje care fac parte din inventarul altor întreprinderi.

Ambalajele de natura mijloacelor circulante, la rîndul lor, se împart în:

— ambalaje de natura obiectelor de inventar de mică valoare sau de scurtă durată;
— ambalaje de transport sau circulație;
— ambalaje de natura materialelor sau materiale de ambalat.

Ambalajele de natura obiectelor de inventar de mică valoare sau de scurtă durată se împart, în funcție de apartenența lor, în două categorii:

— ambalaje care fac parte din inventarul propriu al întreprinderii;
— ambalaje care fac parte din inventarul altor întreprinderi.

Ambalajele de transport sau de circulație se împart, în funcție de modul de circulație și de finanțare, în:

— ambalaje care circulă pe principiul vînzării-cumpărării, cu cote de bonificații acordate la industrie și fără cote de bonificații acordate la industrie;

— ambalaje care circulă pe principiul restituirii cu cote de uzură acordate la industrie și fără cote de uzură acordate la industrie;

— ambalaje incluse în prețul mărfurilor.

Ambalajele de natura materialelor sau materiale de ambalat se împart, în funcție de modul de vînzare al mărfurilor ambalate, în:

— ambalaje folosite pentru mărfuri vîndute prin cîntărire;

— ambalaje folosite pentru mărfuri vîndute cu bucata sau în greutate netă.

Circulația ambalajelor, documentele care se întocmesc și evidența contabilă sintetică și analitică a ambalajelor diferă în funcție de natura ambalajelor, de scopul pentru care sînt folosite și de apartenență.

Folosirea și gospodărirea rațională a ambalajelor constituie un important mijloc de reducere a cheltuielilor de circulație și ca atare constituie o sarcină importantă a întreprinderilor și organizațiilor comerciale. Pentru realizarea acestei sarcini un rol important revine evidenței contabile.

## 2. EVIDENȚA CONTABILĂ A AMBALAJELOR DE NATURĂ MIJLOACELOR FIXE

În această categorie de ambalaje se cuprind: butoaiele din metal sau lemn, tuburile pentru oxigen și diferiți acizi etc. Aceste ambalaje au caracteristicile mijloacelor fixe, adică au o valoare mai mare de 500 lei și o durată de întrebuințare mai mare de un an și sînt finanțate din fondurile de investiții ale întreprinderii. Ambalajele de natura mijloacelor fixe care fac parte de inventarul propriu al întreprinderii sînt ținute în evidență cu ajutorul contului „*Mijloace fixe*".

Operațiile, documentele și înregistrările contabile privind aceste ambalaje sînt cele specifice mijloacelor fixe.

Ambalajele de natura mijloacelor fixe sosite o dată cu marfa și care fac parte din inventarul furnizorilor trebuie restituite integral către aceștia. La expedierea lor cu marfa către cumpărător se înscriu în factură proforma, pentru a se putea urmări restituirea lor la timp și în întregime.

Ambalajele de natura mijloacelor fixe care fac parte din inventarul permanent al altor întreprinderi, pînă la restituirea lor către acestea, sînt ținute în evidență cu ajutorul contului de ordine și evidență „*Ambalaje de restituit*". Contul „*Ambalaje de restituit*" se desfășoară pe analitice (furnizori) și pe feluri de ambalaje.

Pentru exemplificare se consideră că O.C.L.-Alimentara a primit de la Întreprinderea „Muntenia"-București 1 200 litri ulei, ambalat în 6 butoaie din stejar a 522 lei bucata. Butoaiele fac parte din inventarul perma-

Scanned with OKEN Scanner

nent al Întreprinderii „Muntenia", deci în contabilitatea O.C.L.-Alimentara, pînă la restituirea lor, vor fi înregistrate în debitul contului *„Ambalaje de restituit"*, analitic: *„Întreprinderea Muntenia, butoaie din stejar"*.

Restituirea ambalajelor se va înregistra în creditul acestui cont.

### 3. EVIDENȚA AMBALAJELOR DE NATURA OBIECTELOR DE INVENTAR DE MICĂ VALOARE SAU DE SCURTĂ DURATĂ

În această categorie se cuprind ambalajele din metal, lemn și textile, care au caracteristicile obiectelor de inventar de mică valoare sau de scurtă durată, adică au o valoare mai mică de 500 lei sau o durată de întrebuințare mai mică de un an. Aceste ambalaje sînt finanțate în întregime din normativul mijloacelor circulante proprii.

Ambalajele de natura obiectelor de inventar de mică valoare sau de scurtă durată care fac parte din inventarul propriu al întreprinderii sînt ținute în evidență cu ajutorul contului *„Obiecte de inventar, echipament și materiale de protecție"*. Operațiile, documentele și înregistrările contabile privind aceste ambalaje sînt cele specifice obiectelor de inventar de mică valoare sau de scurtă durată.

Ambalajele de natura obiectelor de inventar care circulă pe principiul restituirii, sosite o dată cu marfa și care fac parte din inventarul furnizorilor, se restituie integral către aceștia. În momentul expedierii ambalajelor cu marfa către cumpărători, furnizorii le înscriu în factură proforma, pentru a se putea urmări restituirea lor la timp și în cotele stabilite de dispozițiile legale și pentru a se putea stabili sumele ce trebuie achitate de clienți, în compensare, pentru ambalajele care, eventual, nu au fost restituite.

Ambalajele de natura obiectelor de inventar care fac parte din inventarul permanent al altor întreprinderi, pînă la restituirea lor către acestea, sînt ținute în evidență cu ajutorul contului *„Ambalaje de restituit"*. Modul de înregistrare a acestora de la intrare pînă la restituire către furnizori este identic cu cel al ambalajelor de natura mijloacelor fixe.

### 4. EVIDENȚA CONTABILĂ A AMBALAJELOR DE TRANSPORT CARE CIRCULĂ PE PRINCIPIUL VÎNZĂRII-CUMPĂRĂRII

În categoria ambalajelor de transport se cuprind majoritatea ambalajelor folosite de întreprinderile și organizațiile comerciale. Ele sînt destinate protejării mărfurilor în timpul mișcării acestora de la întreprinderea producătoare pînă la desfacerea lor către consumatori. Cea mai mare parte a ambalajelor de transport sînt folosite de mai multe ori, de aceea după dezambalarea mărfurilor se recuperează, pentru a fi folosite din nou pentru aceeași marfă sau pentru alte mărfuri.

Scanned with OKEN Scanner

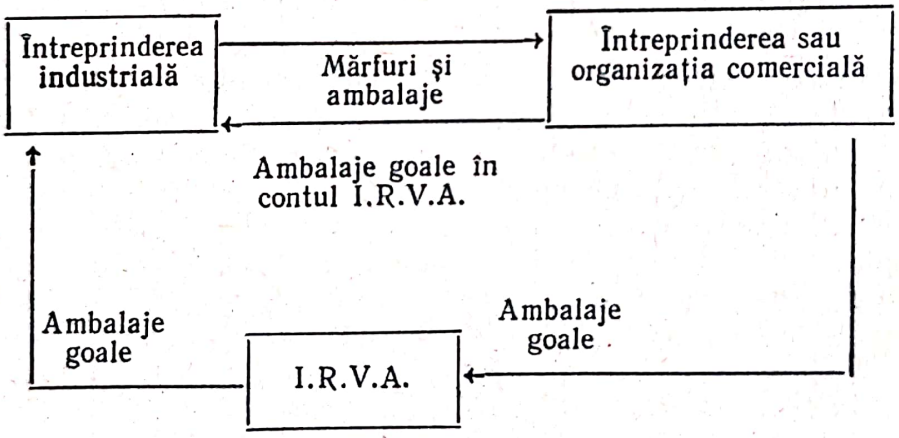
Recuperarea ambalajelor se poate face prin intermediul întreprinderii pentru recuperarea, recondiționarea și valorificarea ambalajelor (I.R.V.A.) sau prin restituirea lor direct către furnizori.

Ambalajele care circulă pe principiul vînzării-cumpărării sînt menționate expres în documentele care reglementează circulația acestora. Astfel de ambalaje sînt: lăzile de fag și răşinoase, cutiile și lăzile pliante de mucava, butoaiele din fag, sacii din cînepă și iută, unele sticle și borcane etc.

Aceste ambalaje, după vînzarea mărfurilor, sînt recuperate și vîndute I. R. V. A. Ambalajele recuperate pot fi expediate I. R. V. A. sau direct furnizorilor de mărfuri în contul I.R.V.A., ultimul procedeu prezentînd avantajul că se înlătură transporturile lungi, manipulările repetate și deci se reduc cheltuielile de circulație.

Pentru a asigura industria la timp cu ambalajele necesare, I.R.V.A., pe bază de repartiții, încheie contracte și grafice de livrare cu întreprinderile producătoare și în același timp cu întreprinderile comerciale ca furnizoare de ambalaje. În baza acestor contracte termenele de restituire trebuie respectate întocmai.

Schematic circulația acestor ambalaje se prezintă astfel:




Facturarea ambalajelor la livrarea lor cu mărfurile de la întreprinderile industriale către întreprinderile și organizațiile comerciale se face la prețul cu ridicata, excepție făcînd ambalajele din sticlă, care se facturează la prețul cu amănuntul.

La aceleași prețuri sînt facturate ambalajele și de către întreprinderile comerciale cu ridicata, la livrarea lor o dată cu mărfurile către întreprinderile și organizațiile comerciale cu amănuntul.

Întreprinderile comerciale cu ridicata, la facturarea cutiilor pliante de mucava în bună stare, livrate o dată cu mărfurile întreprinderilor și organizațiilor comerciale cu amănuntul, adaugă la prețul cu ridicata de industrie o cotă de 16%, destinată pierderilor la aceste ambalaje. Cutiile pliante care nu sînt în stare bună nu se facturează.

Întreprinderile industriale, la facturare, pentru unele ambalaje acordă bonificații, iar pentru altele nu acordă bonificații. Bonificațiile sînt sume

acordate de întreprinderile industriale întreprinderilor și organizațiilor comerciale, pentru a acoperi cheltuielile de circulație și pierderile la ambalaje. Ele sînt stabilite sub forma unor cote procentuale care se aplică la prețul cu ridicata al ambalajelor.

De exemplu, la lăzile de răşinoase pentru drojdie comprimată și drojdie uscată, bonificația este de 65%, la lăzile de fag pentru produse zaharoase în cutii de tablă 30% etc. Cotele de bonificații sînt stabilite prin acte cu caracter normativ și diferă în funcție de natura ambalajului și de scopul pentru care se folosește (marfă ambalată).

Cheltuielile și pierderile la ambalajele pentru care industria nu acordă bonificații sînt suportate de întreprinderile și organizațiile comerciale din rabatul sau adaosul comercial, deci sînt înregistrate ca cheltuieli de circulație.

La livrarea ambalajelor de către întreprinderile și organizațiile comerciale către I.R.V.A., facturarea se face, de asemenea, la prețul cu ridicata, respectiv cu amănuntul pentru ambalajele din sticlă, din care se scade cota de bonificație cedată la I.R.V.A. Cotele de bonificații cedate la I.R.V.A. sînt diferențiate în funcție de sistemul comercial din care provin (comerț de stat sau cooperatist), starea ambalajelor și modul cum se face livrarea.

Pentru mărirea operativității în recuperarea ambalajelor și pentru reducerea cheltuielilor de transport s-a stabilit ca I.R.V.A. să ridice de la întreprinderile și organizațiile comerciale cu amănuntul toate ambalajele, indiferent de situația în care se află, la valoarea cărora se cedează o bonificație.

Se acordă bonificații I.R.V.A. indiferent dacă, pentru ambalajele respective, întreprinderile sau organizațiile comerciale au primit sau nu bonificații de la industrie. De exemplu, pentru livrările franco depozitul I.R.V.A., întreprinderile comerciale de stat cedează o cotă de 6% pentru ambalajele din lemn, metal și textile care nu necesită recondiționări și o cotă de 14% pentru cele care necesită recondiționări etc.

Pentru cutiile pliante de mucava, întreprinderile și organizațiile comerciale cedează la livrările franco depozitul I.R.V.A. o cotă de 6%, cînd nu necesită recondiționări și o cotă de 30% cînd necesită recondiționări.

Ambalajele din import se facturează fără a se acorda bonificații, atît la vînzarea lor cu marfa de către întreprinderile de comerț exterior cît și la predarea lor de către întreprinderile și organizațiile comerciale către I.R.V.A.

Documentele privind evidența ambalajelor de transport sînt aceleași care se întocmesc și pentru evidența mărfurilor: factură, aviz de expediție, fișă de recepție-calculație, notă de însoțire transfer etc.

În toate aceste documente ambalajele se înscriu distinct, alături de mărfuri.

La predarea ambalajelor către I.R.V.A., agentul primitor al acestora întocmește „bonul de primire ambalaje". La intrarea ambalajelor în depozitele I.R.V.A. se întocmește „fișa de recepție-calculație ambalaje" pe baza căreia se întocmește apoi „centralizatorul fișelor de recepție-calculație".

Scanned with OKEN Scanner

Plata ambalajelor de către I.R.V.A. se face cu „dispoziţie de plată" la care se anexează cîte un exemplar din documentele de mai sus.

Întreprinderea comercială la primirea acestor documente înregistrează în evidenţa contabilă ieşirea ambalajelor.

Evidenţa contabilă a circulaţiei ambalajelor de transport se ţine cu ajutorul următoarelor conturi specifice:

— Contul **1750** „*Ambalaje*". Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa mişcării ambalajelor la preţ cu ridicata, excepţie făcînd ambalajele din sticlă evaluate la preţ cu amănuntul. Acesta este un cont de activ, cont de mijloace circulante. Se debitează cu valoarea ambalajelor intrate în întreprindere şi se creditează cu valoarea ambalajelor ieşite din întreprindere. Soldul reflectă ambalajele existente în întreprindere.

Debitarea şi creditarea contului **1750** „*Ambalaje*" se face prin următoarele principale conturi corespondente:

| Debit | 1750 „*Ambalaje*" | Credit |
|---|---|---|
| **220** „*Furnizori*" (cu preţul de facturare al ambalajelor intrate în întreprindere o dată cu mărfurile de la furnizori mai puţin bonificaţia sau uzarea acordată) | | **191** „*Realizări din alte activităţi*" (cu preţul cu ridicata de industrie al ambalajelor livrate, mai puţin cotele de bonificaţie sau uzarea rămasă întreprinderii comerciale) |
| **1751** „*Bonificaţii la ambalaje*" (cu bonificaţia sau uzarea acordată de către furnizori la facturarea ambalajelor) | | **1751** „*Bonificaţii la ambalaje*" (cu bonificaţia sau uzarea aferentă ambalajelor livrate I R.V.A. sau altor beneficiari, rămasă întreprinderii comerciale şi cu bonificaţia sau uzarea aferentă ambalajelor constatate lipsă) |
| **170** „*Mărfuri în expediţie*" (cu preţul de facturare al ambalajelor aflate în expediţie sau custodie intrate în întreprindere o dată cu mărfurile şi recepţionate, mai puţin bonificaţia sau uzarea acordată) | | **391** „*Venituri de realizat*" (cu diferenţa dintre valoarea de înregistrare — mai mare — şi valoarea recuperată — mai mică — la ambalajele al căror preţ a fost inclus în preţul mărfurilor) |
| **391** „*Venituri de realizat*" (cu preţul legal stabilit al ambalajelor intrate în întreprindere o dată cu mărfurile de la furnizori şi al căror preţ este inclus în preţul de vînzare al mărfurilor) | | **219** „*Debitori*" (cu preţul cu ridicata de industrie mai puţin bonificaţia sau uzarea aferentă ambalajelor constatate lipsă sau deteriorate şi imputate persoanelor vinovate) |
| | | **290** „*Lipsuri de valori materiale şi pierderi din degradarea valorilor materiale*" (cu preţul cu ridicata de industrie mai puţin bonificaţia sau uzarea aferentă ambalajelor constatate lipsă sau deteriorate, care în momentul constatării nu au putut fi imputate sau trecute pe cheltuieli) |

Contul **1750** „*Ambalaje*" se desfăşoară pe analitice astfel:

— la depozite, pe feluri de ambalaje şi pe gestionari, evidenţa fiind ţinută cantitativ şi valoric;

Scanned with OKEN Scanner

— la unităţile cu amănuntul, pe gestionari, evidenţa ţinîndu-se numai valoric.

Contul **1751** *„Bonificaţii la ambalaje"*. Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa bonificaţiilor şi a cotelor de uzură acordate întreprinderii la ambalajele de transport. Acest cont se desfăşoară pe următoarele conturi analitice, cu conţinut economic şi funcţiune contabilă distincte:

— **1751/01** *„Bonificaţii la ambalaje cu cote stabilite la industrie"*;

— **1751/02** *„Bonificaţii la ambalaje fără cote stabilite la industrie"*.

Contul analitic **1751/01** *„Bonificaţii la ambalaje cu cote stabilite la industrie"* este un cont de pasiv, cont rectificativ de mijloace economice.

Se creditează cu bonificaţiile şi cotele de uzură acordate de industrie la ambalajele de circulaţie livrate întreprinderilor sau organizaţiilor comerciale o dată cu marfa. La I.C.R. se mai creditează în roşu sau în chenar, cu bonificaţiile şi cotele de uzură cedate întreprinderilor şi organizaţiilor comerciale cu amănuntul, la ambalajele livrate o dată cu marfa.

Se debitează cu bonificaţiile cedate I.R.V.A. de întreprinderile şi organizaţiile comerciale pentru ambalajele goale livrate acesteia sau direct industriei în contul I.R.V.A.; bonificaţiile şi cotele de uzură rămase întreprinderilor şi organizaţiilor comerciale, aferente ambalajelor vîndute; diferenţele între preţul cu ridicata şi preţul de deşeuri al ambalajelor degradate.

Soldul acestui cont, întotdeauna creditor, reflectă bonificaţiile şi cotele de uzură aferente ambalajelor existente în întreprindere.

Determinarea bonificaţiilor şi a cotelor de uzură aferente ambalajelor vîndute se face cu ajutorul unui coeficient mediu, care se stabileşte cu ajutorul formulei:

$$K = \frac{\text{sold iniţial} + \text{intrări în contul „Bonificaţii"}}{\text{sold iniţial} + \text{intrări în contul „Ambalaje"}} \times 100$$

Acest coeficient se aplică apoi la valoarea ambalajelor vîndute.

Contul analitic **1751/02** *„Bonificaţii la ambalaje fără cote stabilite la industrie"* este un cont de activ. În acest cont sînt colectate bonificaţiile acordate de către întreprinderile şi organizaţiile comerciale I.R.V.A. la ambalajele pentru care nu s-au primit bonificaţii de la industrie.

Se debitează cu bonificaţiile acordate I.R.V.A. la livrarea ambalajelor goale către aceasta sau direct în contul I.R.V.A.

La întreprinderile şi organizaţiile comerciale cu amănuntul se mai debitează şi cu diferenţa în plus, peste preţul cu ridicata de industrie (cota de 16%) facturată de I.C.R. la cutiile pliante de mucava.

Se creditează la sfîrşitul lunii, prin repartizarea acestora asupra cheltuielilor de circulaţie.

La I.C.R. se mai creditează şi cu diferenţa în plus, peste preţul cu ridicata de industrie, facturată la cutiile pliante de mucava livrate o dată cu marfa.

La sfîrşitul fiecărei luni acest cont se soldează.

Contul **1751** *„Bonificaţii la ambalaje"* are următoarele principale conturi corespondente:



Scanned with OKEN Scanner

| Debit | 1751 *„Bonificaţii la ambalaje“* | Credit |
|---|---|---|
| 1750 *„Ambalaje“* (cu bonificaţia sau uzarea aferentă ambalajelor livrate I.R.V.A. sau altor beneficiari rămasă întreprinderii comerciale şi cu bonificaţia sau uzarea aferentă ambalajelor constatate lipsă) | | 1750 *„Ambalaje“* (cu bonificaţiile sau uzarea acordată de către furnizori la facturarea ambalajelor) |
| 191 *„Realizări din alte activităţi“* (cu bonificaţiile acordate I.R.V.A. la ambalaje livrate acesteia şi cu diferenţa în minus între valoarea la preţul de vînzare cu ridicata — — mai mare — şi valoarea facturată — — mai mică — a cutiilor pliante de mucava livrate) | | 179 *„Cheltuieli de circulaţie“* (lunar cu sumele virate la cheltuielile de circulaţie reprezentînd soldul debitor din bonificaţii la ambalajele fără cote stabilite la industrie) |
| 220 *„Furnizori“* (cu diferenţa în plus între preţul de facturare şi preţul cu ridicata de industrie la cutiile pliante primite cu mărfuri de la întreprinderile comerţului cu ridicata — cota de 16%)<br>239 *„Creditori“* (cu cota de bonificaţie cuvenită I.R.V.A. pentru ambalajele livrate direct industriei în contul I.R.V.A.). | | 210 *„Clienţi“* (în roşu — în chenar — cu bonificaţia cedată clienţilor de către întreprinderile comerţului cu ridicata la ambalajele livrate cu marfa şi în negru cu diferenţele facturate în plus peste preţul cu ridicata de industrie la cutiile pliante de mucava — la I.C.R.) |

Contul **191** *„Realizări din alte activităţi“*, analitic: **191/04** *„Realizări din operaţii cu ambalaje“*

În acest cont analitic sînt înregistrate realizările din vînzarea ambalajelor.

Se creditează cu sumele realizate de întreprinderi din vînzarea ambalajelor.

Se debitează cu preţul de vînzare al ambalajelor vîndute minus bonificaţiile şi cotele de uzură rămase întreprinderii, stabilite prin metoda coeficientului mediu.

La sfîrşitul lunii, soldul acestui cont, care poate fi debitor sau creditor, se repartizează asupra cheltuielilor de circulaţie, mărind sau micşorînd aceste cheltuieli, după cum este debitor sau creditor.

Contul **191** *„Realizări din alte activităţi“* are următoarele principale conturi corespondente:

| Debit | 191 *„Realizări din alte activităţi“* | Credit |
|---|---|---|
| 1750 *„Ambalaje“* (cu preţul cu ridicata de industrie al ambalajelor livrate mai puţin cotele de bonificaţii sau uzare rămase întreprinderii comerciale) | | 210 *„Clienţi“* (cu preţul de facturare al ambalajelor vîndute) |
| 116 *„Cheltuieli de transport aprovizionare“* (cu cheltuielile de transport-aprovizionare aferente materialelor de ambalat vîndute) | | 1751 *„Bonificaţii la ambalaje“* (cu bonificaţiile acordate I.R.V.A. la ambalajele livrate acesteia şi cu diferenţa în minus între preţul de vînzare cu ridicata — mai mare — şi preţul de facturare — mai mic — al cutiilor pliante de mucava livrate) |

Scanned with OKEN Scanner

| | |
|---|---|
| 179 „*Cheltuieli de circulaţie*“ (cu soldul creditor lunar rezultat din operaţiile cu ambalaje) | 179 „*Cheltuieli de circulaţie*“ (cu soldul debitor lunar rezultat din operaţiile cu ambalajele)<br>1712 „*Mărfuri în unităţile cu amănuntul*“ (cu diferenţa între preţul mediu şi preţul de facturare al materialelor de ambalat consumate, în roşu sau în negru, după caz) |

**Exemple**: *Ambalaje cu bonificaţii acordate la industrie.* I.C.R.A. primeşte în depozit o dată cu mărfurile 80 lăzi din fag pentru produse zaharoase în cutii din tablă a 25 lei bucata; bonificaţia acordată de industrie este de 30%.

După cîteva zile I.C.R.A. livrează aceste ambalaje unei O.C.L.-Alimentara. Bonificaţia este cedată în întregime.

O.C.L.-Alimentara, după vînzarea mărfurilor a recuperat toate cele 80 lăzi pe care le-a vîndut I.R.VA. Bonificaţia cedată 10%.

În contabilitatea I.C.R.A. se vor efectua următoarele înregistrări:

— pentru intrarea ambalajelor:

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | **220**<br>*Furnizori* | 1 400 |
| | | **1751**<br>*Bonificaţii la ambalaje*, analitic: **1751/01** „*Bonificaţii la ambalaje cu cote stabilite la industrie*“ | 600 |
| **1750**<br>*Ambalaje* | = | | 2 000 |

— pentru livrarea ambalajelor către O.C.L.-Alimentara:

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | **191**<br>*Realizări din alte activităţi*, analitic: **191/04** „*Realizări din operaţii cu ambalaje*“ | 2 000 |
| | | **1751**<br>*Bonificaţii la ambalaje* analitic: **1751/01** „*Bonificaţii la ambalaje cu cote stabilite la industrie*“ | 600 |
| **210**<br>*Clienţi* | = | | 1 400 |

— pentru descărcarea depozitului I.C.R.A. cu ambalajele vîndute:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **191**<br>*Realizări din alte activităţi*, analitic: **191/04** „*Realizări din operaţii cu ambalaje*“ | = | **1750**<br>*Ambalaje* | 2 000 |

În contabilitatea O.C.L.-Alimentara se vor efectua următoarele înregistrări:

— pentru intrarea ambalajelor se face aceeași înregistrare ca și la intrarea ambalajelor la I.C.R.A.

— pentru ambalajele goale livrate I.R.V.A.:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **210** | | | |
| *Clienți* | | | 1 800 |
| **1751** | | | |
| *Bonificații la ambalaje*, analitic: **1751/01** *„Bonificații la ambalaje cu cote stabilite la industrie“* | | | 200 |
| | = | **191** | 2 000 |
| | | *Realizări din alte activități*, analitic: **191/04** *„Realizări din operații cu ambalaje“* | |

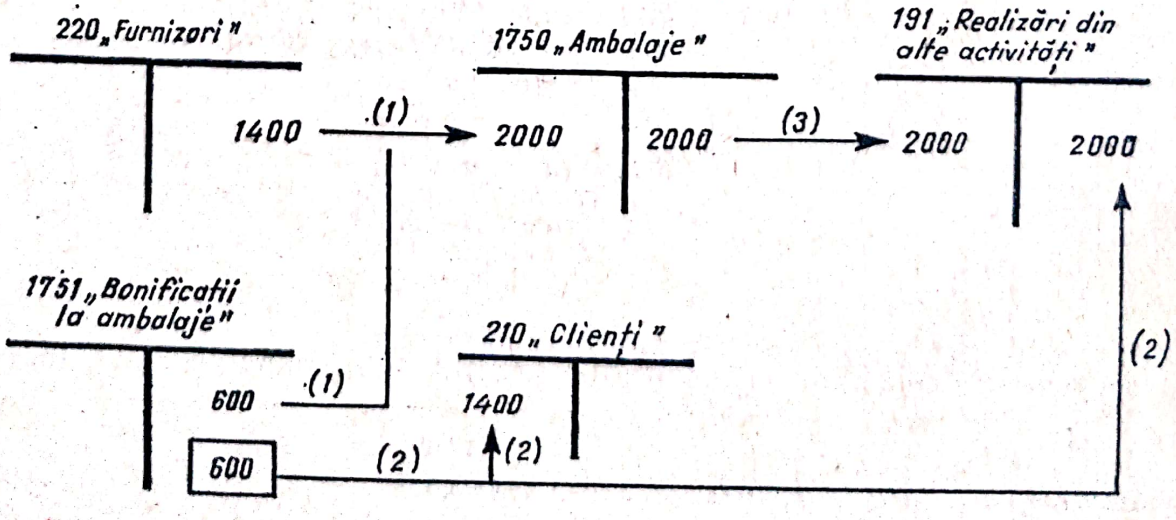
— pentru descărcarea gestiunii cu ambalajele vîndute:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **191** | | | |
| *Realizări din alte activități*, analitic: **191/04** *„Realizări din operații cu ambalaje“* | | | 1 600 |
| **1751** | | | |
| *Bonificații la ambalaje*, analitic: **1751/01** *„Bonificații la ambalaje, cu cote stabilite la industrie“* | | | 400 |
| | = | **1750** | 2 000 |
| | | *Ambalaje* | |

Decontările cu furnizorii și clienții pentru ambalaje se efectuează și se înregistrează la fel cu decontările pentru mărfuri.

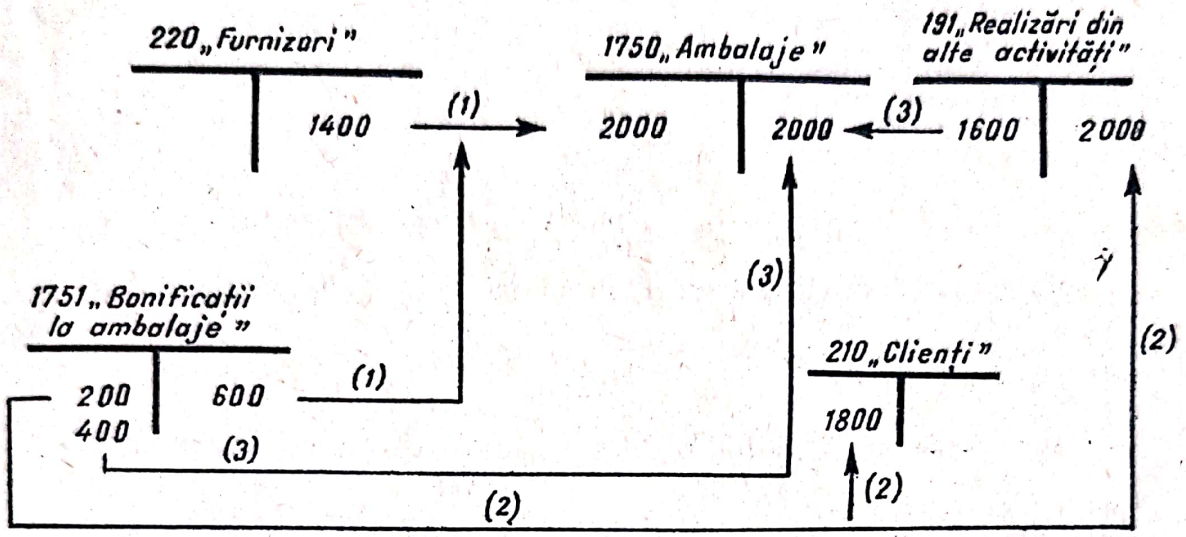
Situația în conturi în urma înregistrărilor de mai sus se prezintă astfel:

— În contabilitatea I.C.R.A. ca în schema 26:




*Schema 26*

— În contabilitatea O.C.L.-Alimentara ca în schema 27:




*Schema 27*

*Ambalaje fără bonificații acordate la industrie.*

**Exemplul 1:** I.C.R.T.I. a primit în depozit o dată cu mărfurile 10 lăzi din fag a 110 lei bucata. După cîteva zile I.C.R.T.I. a livrat aceste ambalaje, o dată cu mărfurile unei O.C.L.-Produse Industriale. O.C.L.-Produse Industriale după vînzarea mărfurilor a recuperat toate lăzile goale și le-a vîndut la I.R.V.A. Bonificația acordată I.R.V.A. 14%.

În contabilitatea I.C.R.T.I. se vor efectua următoarele înregistrări:

— pentru intrarea ambalajelor:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **1750** *Ambalaje* | = | **220** *Furnizori* | 1 100 |

— pentru livrarea ambalajelor către O.C.L.-Produse Industriale:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **210** *Clienți* | | **191** = *Realizări din alte activități*, analitic: 191/04 *„Realizări din operații cu ambalaje"* | 1 100 |

— pentru descărcarea depozitului cu ambalajele vîndute:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **191** *Realizări din alte activități*, analitic: 191/04, *„Realizări din operații cu ambalaje"* | = | **1750** *Ambalaje* | 1 100 |

În contabilitatea O.C.L.-Produse Industriale se vor efectua următoarele înregistrări:

— pentru intrarea ambalajelor se face aceeași înregistrare ca și la intrarea ambalajelor la I.C.R.T.I.;

— pentru vînzarea ambalajelor către I.R.V.A.:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **210** *Clienţi* | | | 946 |
| **1751** *Bonificaţii la ambalaje*, analitic: **1751/02** *„Bonificaţii la ambalaje fără cote stabilite la industrie“* | | | 154 |
| | = | **191** *Realizări din alte activităţi*, analitic: **191/04** *„Realizări din operaţii cu ambalaje“* | 1 100 |

— pentru descărcarea gestiunii cu ambalajele ieşite de la O.C.L.:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **191** *Realizări din alte activităţi*, analitic: **191/04** *„Realizări din operaţii cu ambalaje“* | = | **1750** *Ambalaje* | 1 100 |

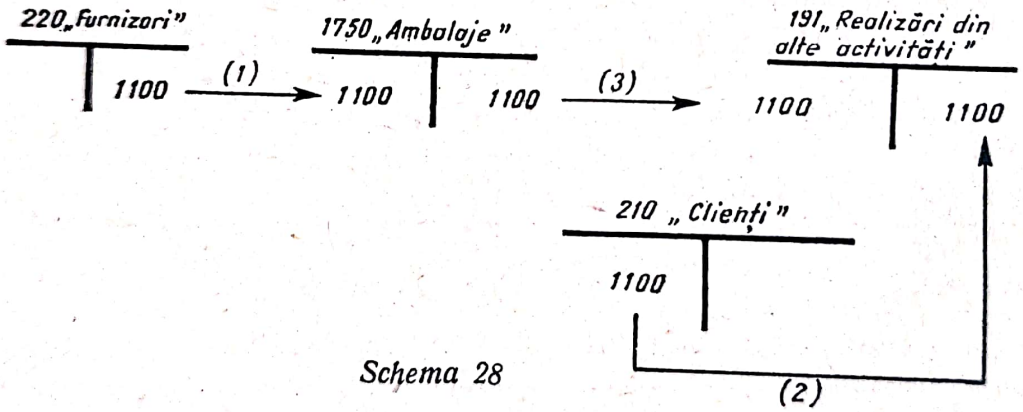
— Repartizarea pierderilor rezultate asupra cheltuielilor de circulaţie:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **1792** *Cheltuielile unităţilor cu amănuntul*, analitic: **1792/14** *„Cheltuieli şi pierderi la ambalaje“* | = | **1751** *Bonificaţii la ambalaje*, analitic: **1751/02** *„Bonificaţii la ambalaje fără cote stabilite la industrie“* | 154 |

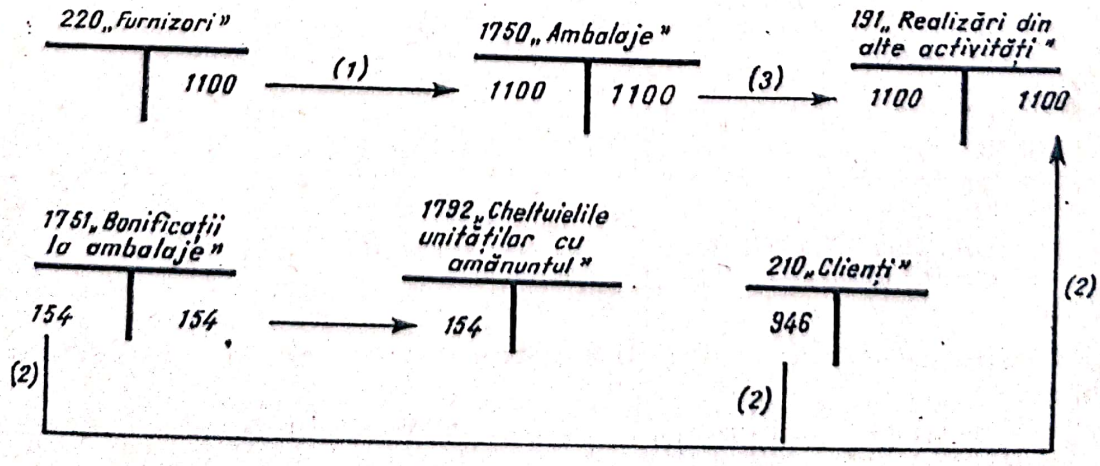
Situaţia în conturi în urma înregistrărilor de mai sus se prezintă astfel:

— În contabilitatea I.C.R.T.I. ca în schema 28;

— În contabilitatea O.C.L.-Produse industriale ca în schema 29;




*Schema 28*




*Schema 29*

**Exemplul 2:** I.C.R.T.I. a primit în depozit o dată cu mărfurile, 200 cutii pliante de mucava a 1,50 lei bucata. După cîteva zile a livrat aceste ambalaje, o dată cu marfa către O.C.L.-Încălțămintea. Cota fixă adăugată la ambalaje 16%. O.C.L.-Încălțămintea, după dezambalarea mărfurilor, a livrat către I.R.V.A.:

— 100 cutii pliante bune, bonificație acordată I.R.V.A. 6%;

— 100 cutii pliante care necesită recondiționări, bonificația acordată I.R.V.A. 30%.

În contabilitatea I.C.R.T.I. se vor efectua următoarele înregistrări:

— pentru intrarea ambalajelor:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **1750** *Ambalaje* | | = | **220** *Furnizori* | 300 |

— pentru livrarea ambalajelor către O.C.L.-Încălțăminte:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | | **191** *Realizări din alte activități*, analitic: **191/04** *„Realizări din operații cu ambalaje“* | 300 |
| | | | **1751** *Bonificații la ambalaje*, analitic: **1751/02** *„Bonificații la ambalaje fără cote stabilite la industrie“* | 48 |
| **210** *Clienți* | | = | | 348 |

— pentru descărcarea depozitului I.C.R.T.I. cu ambalajele vîndute:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **191** *Realizări din alte activități*, analitic: **191/04** *„Realizări din operații cu ambalaje“* | | = | **1750** *Ambalaje* | 300 |

În contabilitatea O.C.L.-Încălțămintea se vor efectua următoarele înregistrări:

— pentru intrarea ambalajelor:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **1750** *Ambalaje* | | | | 300 |
| **1751** *Bonificații la ambalaje*, analitic: **1751/02** *„Bonificații la ambalaje fără cote stabilite la industrie“* | | | | 48 |
| | | = | **220** *Furnizori* | 348 |

— pentru livrarea ambalajelor goale către I.R.V.A.:

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| **210** *Clienți* | | | | 246 |
| **1751** *Bonificații la ambalaje*, analitic: **1751/02** *„Bonificații la ambalaje fără cote stabilite la industrie“* | | | | 54 |
| | | = | **191** *Realizări din alte activități*, analitic: **191/04** *„Realizări din operații cu ambalaje“* | 300 |

Scanned with OKEN Scanner

— pentru descărcarea gestiunii se face aceeaşi înregistrare ca şi la descărcarea depozitului I.C.R.T.I.

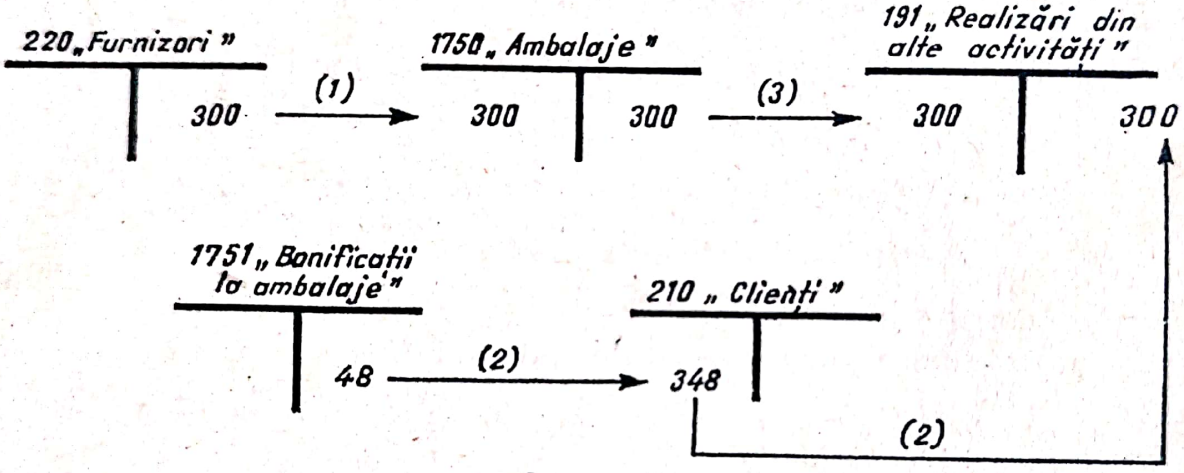
— pentru repartizarea pierderilor rezultate asupra cheltuielilor de circulatie:

| 1792 | | 1751 | |
|---|---|---|---|
| *Cheltuielile unităţilor cu amănuntul*, analitic: 1792/14 *„Cheltuieli şi pierderi la ambalaje"* | = | *Bonificaţii la ambalaje*, analitic: 1751/02 *„Bonificaţii la ambalaje fără cote stabilite la industrie"* | 102 |

Situaţia în conturi în urma înregistrărilor de mai sus se prezintă astfel:

— În contabilitatea I.C.R.T.I. ca în schema 30;

— În contabilitatea O.C.L. Încălţăminte ca în schema 31;

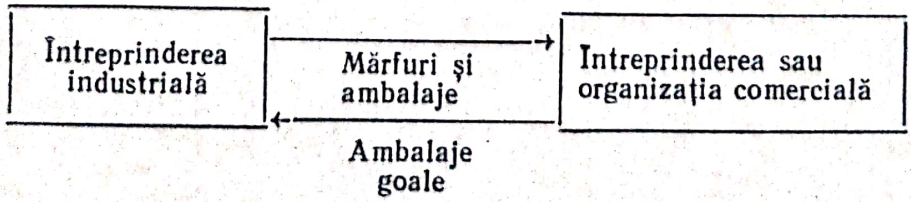



*Schema 30*

## 5. EVIDENŢA CONTABILĂ A AMBALAJELOR DE TRANSPORT CARE CIRCULĂ PE PRINCIPIUL RESTITUIRII

În categoria ambalajelor care circulă pe principiul restituirii direct către furnizor intră: bidoanele pentru lapte şi smîntînă, navetele compartimentate pentru lapte şi iaurt, sticlele şi borcanele pentru lapte şi iaurt, putinile de brad pentru brînzeturi, lăzile din fag pentru anumite produse industriale, sacii din cînepă sau iută etc. Aceste ambalaje circulă de obicei în aceeaşi localitate şi se restituie direct furnizorilor pentru a scurta în felul acesta termenul de înapoiere la întreprinderile industriale.

Drumul parcurs de ambalajele din această categorie se poate prezenta schematic astfel:



Ambalajele trebuie restituite în cote și la termene stabilite.

Cotele minime de restituit variază în funcție de felul ambalajelor. De exemplu, navetele și bidoanele din metal pentru lapte și iaurt trebuie restituite integral, sticlele și borcanele pentru produsele lactate au cotele de restituire între 90% și 98%, ambalajele pentru diverse produse chimice au cotele de restituire între 50 și 80% etc. Diferența dintre cota minimală de restituire și cantitatea totală a ambalajelor reprezintă cota de uzură normală a ambalajelor în cadrul unui circuit.

Termenele de restituire a ambalajelor sînt fixate în funcție de viteza de circulație a mărfurilor ambalate și de locul unde se desfac mărfurile (aceeași localitate sau alte localități, mediu urban sau rural etc.).

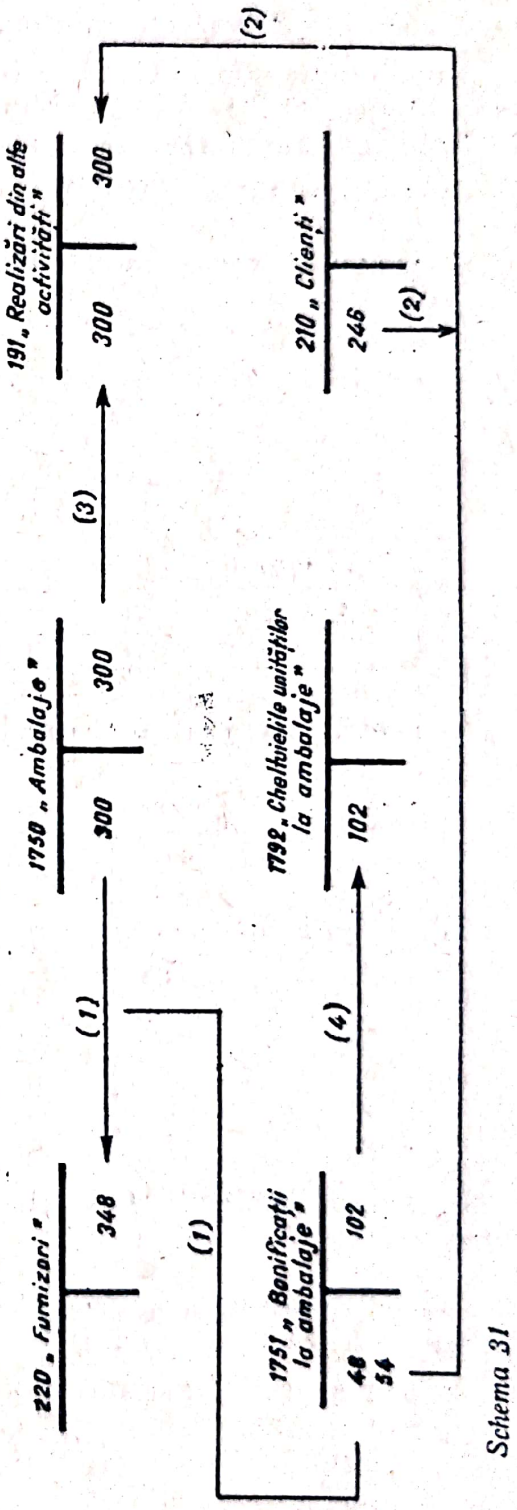
Pentru nerestituirea ambalajelor la termen și în cotele minimale obligatorii, întreprinderile comerciale plătesc penalizări.

Facturarea ambalajelor de transport care circulă pe principiul restituirii, la livrarea cu mărfurile de la întreprinderile industriale către întreprinderile și organizațiile comerciale, se face, de regulă, la prețul cu ridicata, excepție făcînd ambalajele din sticlă la care facturarea se face la prețul cu amănuntul.

Întreprinderile industriale pentru unele ambalaje acordă cotă de uzură, iar pentru altele nu acordă această cotă.

La facturarea ambalajelor cu cota de uzură, din cantitățile totale se scad cotele de uzură, acestea servind la acoperirea cheltuielilor și pierderilor cu ambalajele ale întreprinderilor și organizațiilor comerciale.

Evidența contabilă a ambalajelor de transport din această categorie se ține cu ajutorul acelorași conturi: **1750** „*Ambalaje*“, **1751** „*Bonificații la ambalaje*“, **191** „*Realizări din alte activități*“ etc.




*Schema 31*

**Exemple.** *Ambalaje cu cote de uzură acordate la industrie.* I.C.R.M. a primit, în depozit, o dată cu marfa, 50 canistre din polietilenă a 40 lei. Cota de uzură 20%, cota minimă de restituire 80%.

După cîteva zile I.C.R.M. a livrat ambalajele cu marfa unei O.C.L.-Metalo-chimice. O.C.L.-Metalo-chimice, după vînzarea mărfurilor a recuperat în întregime ambalajele și le-a expediat întreprinderii industriale.

În contabilitatea I.C.R.M. se vor efectua următoarele înregistrări:

— pentru intrarea ambalajelor:

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | **220** | |
| | | *Furnizori* | 1 600 |
| | | **1751** | |
| | | *Bonificații la ambalaje*, analitic: **1751/01** *„Bonificații la ambalaje cu cote stabilite la industrie“* | 400 |
| **1750** | | | |
| *Ambalaje* | = | | 2 000 |

— pentru livrarea ambalajelor către O.C.L.-Metalo-chimice:

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | **191** | |
| | | *Realizări din alte activități*, analitic: **191/04** *„Realizări din operații cu ambalaje“* | 2 000 |
| | | **1751** | |
| | | *Bonificații la ambalaje*, analitic: **1751/01** *„Bonificații la ambalaje cu cote stabilite la industrie“* | 400 |
| **210** | | | |
| *Clienți* | = | | 1 600 |

În contabilitatea O.C.L.-Metalo-chimice se vor efectua următoarele înregistrări:

— pentru intrarea ambalajelor se face aceeași înregistrare ca și la intrarea ambalajelor la I.C.R.M.;

— pentru restituirea ambalajelor goale către întreprinderea industrială:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **210** | | **191** | |
| *Clienți* | = | *Realizări din alte activități*, analitic: **191/04** *„Realizări din operații cu ambalaje“* | 2 000 |

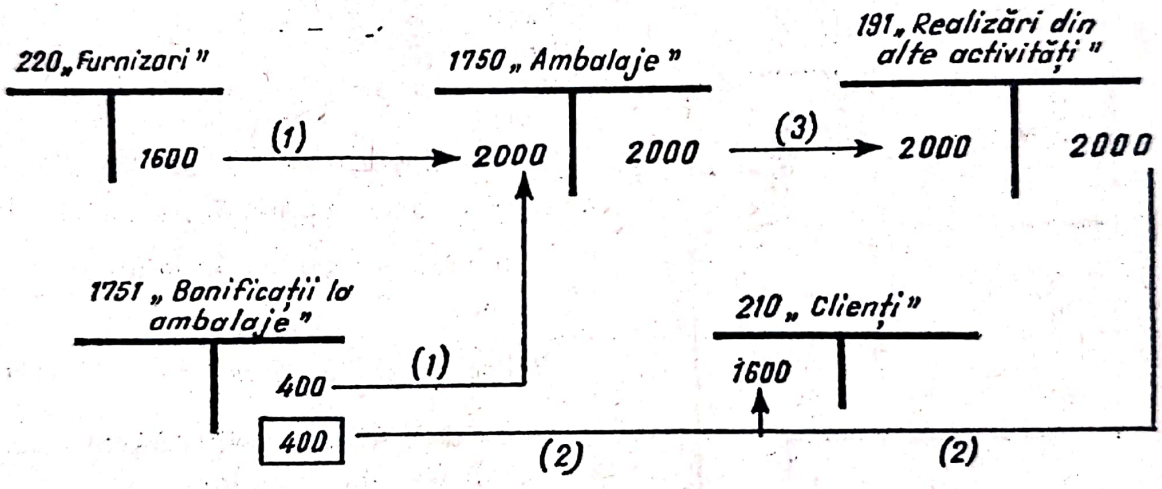
Scanned with OKEN Scanner

— pentru descărcarea gestiunii de ambalajele restituite:

| | | |
|---|---|---|
| **191** | | |
| *Realizări din alte activităţi*, analitic: **191/04** *„Realizări din operaţii cu ambalaje“* | | 1 600 |
| **1751** | | |
| *Bonificaţii la ambalaje*, analitic: **1751/01** *„Bonificaţii la ambalaje cu cote stabilite la industrie“* | | 400 |
| | **1750** | |
| | = *Ambalaje* | 2 000 |

Situaţia în conturi în urma înregistrării operaţiilor de mai sus se prezintă astfel:

— În contabilitatea I.C.R.M. ca în schema 32;




*Schema 32*

— In contabilitatea O.C.L.-Metalo-chimice ca în schema 33.

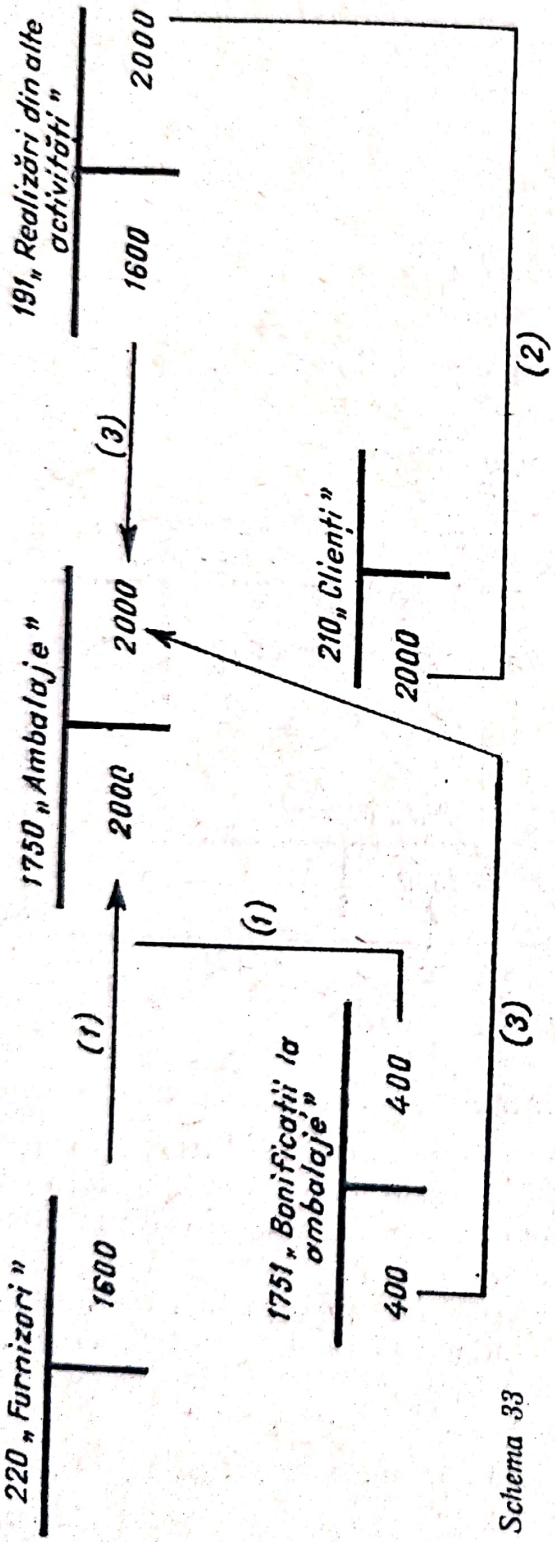
*Ambalaje fără cote de uzură acordate la industrie.* I.C.R.T.I. a primit în depozit de la Fabrica de stofă de mobilă-Bucureşti o dată cu mărfurile, 100 bucăţi saci de pînză hessian a 44 lei bucata. Cota minimă de restituire 95%.

După cîteva zile, I.C.R.T.I. a livrat aceste ambalaje cu mărfurile unei O.C.L.-Textile. O.C.L.-Textile, după vînzarea mărfurilor a recuperat în întregime ambalajele şi le-a restituit direct Fabricii de stofă de mobilă-Bucureşti.

În contabilitatea I.C.R.T.I. se vor efectua următoarele înregistrări:

— pentru intrarea ambalajelor:

| | | |
|---|---|---|
| **1750** | | **220** |
| *Ambalaje* | = | *Furnizori* 4 400 |




Schema 33

— pentru livrarea ambalajelor către O.C.L.-Textile:

| 210 | | 191 | |
|---|---|---|---|
| *Clienți* | = | *Realizări din alte activități*, analitic: **191/04** *„Realizări din operații cu ambalaje"* | 4 400 |

— pentru descărcarea depozitului:

| 191 | | 1750 | |
|---|---|---|---|
| *Realizări din alte activități*, analitic: **191/04** *„Realizări din operații cu ambalaje"* | = | *Ambalaje* | 4 400 |

În contabilitatea O.C.L.-Textile se vor efectua următoarele înregistrări:

— pentru intrarea ambalajelor:

| 1750 | | 220 | |
|---|---|---|---|
| *Ambalaje* | = | *Furnizori* | 4 400 |

— pentru livrarea ambalajelor către întreprinderea industrială:

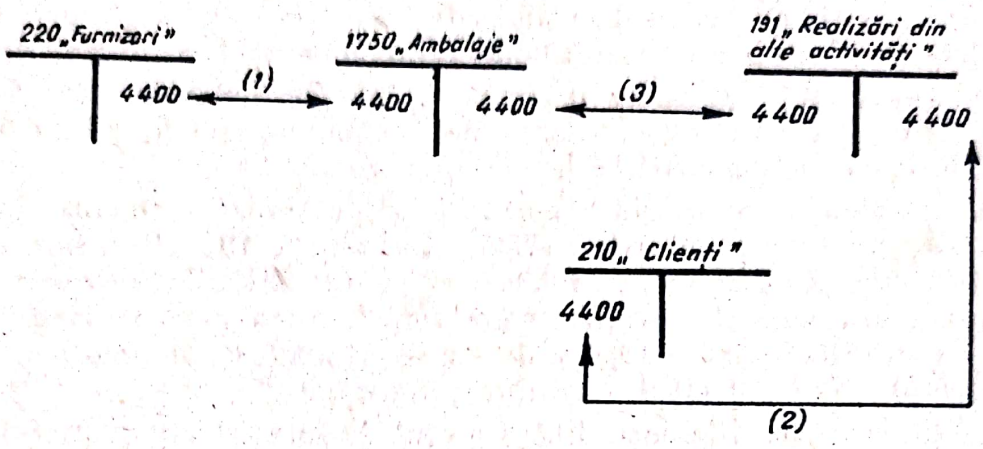
| 210 | | 191 | |
|---|---|---|---|
| *Clienți* | = | *Realizări din alte activități*, analitic: **191/04** *„Realizări din operații cu ambalaje"* | 4 400 |

— pentru descărcarea depozitului:

| 191 | | 1750 | |
|---|---|---|---|
| *Realizări din alte activități*, analitic: **191/04** *„Realizări din operații cu ambalaje"* | = | *Ambalaje* | 4 400 |

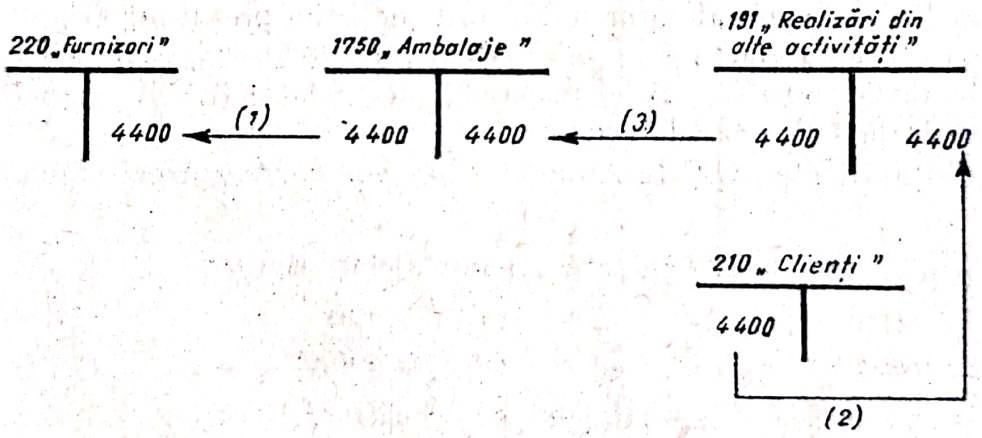
Situaţia în conturi în urma înregistrării de mai sus se prezintă astfel:

— În contabilitatea I.C.R.T.I. ca în schema 34:




*Schema 34*

— În contabilitatea O.C.L.-Textile ca în schema 35.




*Schema 35*

## 6. EVIDENŢA CONTABILĂ A AMBALAJELOR DE TRANSPORT INCLUSE ÎN PREŢUL MĂRFURILOR

În categoria ambalajelor de transport incluse în preţul mărfurilor se cuprind acele ambalaje din producţia internă care nu se pot utiliza pentru aceleaşi mărfuri şi ambalajele din import al căror preţ este inclus în preţul mărfurilor.

Ambalajele din producţia internă, după dezambalarea mărfurilor se vînd către I.R.V.A. sau altor întreprinderi, ca ambalaje sau deşeuri, după starea

lor. Unele ambalaje din producția internă se pot restitui întreprinderilor industriale, la cererea expresă a acestora. Ambalajele din import recuperate se vînd obligatoriu către I.R.V.A.

Facturarea ambalajelor incluse în prețul mărfurilor, la livrarea lor o dată cu mărfurile de către întreprinderile industriale sau de comerț exterior către întreprinderile sau organizațiile comerciale se face numai proforma.

Ambalajele din producție internă vîndute la I.R.V.A. sînt facturate în funcție de felul și starea lor, iar cele din import sînt facturate la prețurile stabilite prin dispozițiile legale în vigoare.

Pentru evidența contabilă a ambalajelor de transport incluse în prețul mărfurilor, pe lîngă conturile: **1750** „*Ambalaje*“, **191** „*Realizări din alte activități*“, **210** „*Clienți*“ etc., intervine și contul **391** „*Venituri de realizat*“, analitic: „*Venituri din operații cu ambalaje*“. Acest cont se creditează cu prețul cu ridicata al ambalajelor de transport incluse în prețul mărfurilor și recuperate, prin debitul contului „*Ambalaje*“.

Se debitează cu: diferența dintre prețul de înregistrare și prețul de valorificare al ambalajelor vîndute, cheltuielile efectuate cu aceste ambalaje recondiționare, transport etc.

Soldul contului se trece la contul „*Beneficii și pierderi*“.

**Exemple:** O.C.L.-Alimentara a primit fructe citrice și o dată cu marfa 200 lăzi din rășinoase al căror preț a fost inclus în prețul mărfii.

După vînzarea mărfii s-au recuperat toate cele 200 lăzi care au fost luate în evidență la prețul de 25 lei bucata. S-au predat I.R.V.A. ambalajele recuperate la prețul de 14 lei bucata.

În contabilitatea O.C.L.-Alimentara se vor efectua următoarele înregistrări:

— pentru luarea în evidență a ambalajelor recuperate:

| **1750** | | **391** | |
|---|---|---|---|
| *Ambalaje* | = | *Venituri de realizat* | 5 000 |

— pentru vînzarea ambalajelor goale către I.R.V.A.:

| **210** | | **191** | |
|---|---|---|---|
| *Clienți* | = | *Realizări din alte activități*, analitic: **191/04** „*Realizări din operații cu ambalaje*“ | 2 800 |

— pentru descărcarea gestiunii de ambalaje vîndute:

| **191** | | | |
|---|---|---|---|
| *Realizări din alte activități*, analitic: **191/04** „*Realizări din operații cu ambalaje*“ | | | 2 800 |
| **391** | | | |
| *Venituri de realizat* | | | 2 200 |
| | = | **1750** *Ambalaje* | 5 000 |

— la sfîrşitul lunii soldul contului „*Venituri de realizat*" se virează asupra contului „*Beneficii şi pierderi*":

| 391 | | 439 | |
|---|---|---|---|
| *Venituri de realizat* | = | *Beneficii şi pierderi* | 2 800 |

Situaţia în conturi în urma înregistrărilor de mai sus se prezintă ca în schema 36.

## 7. EVIDENŢA CONTABILĂ A MATERIALELOR DE AMBALAT

În categoria materialelor de ambalat intră: hîrtia de ambalat, sfoara, pungile de hîrtie sau de material plastic etc.

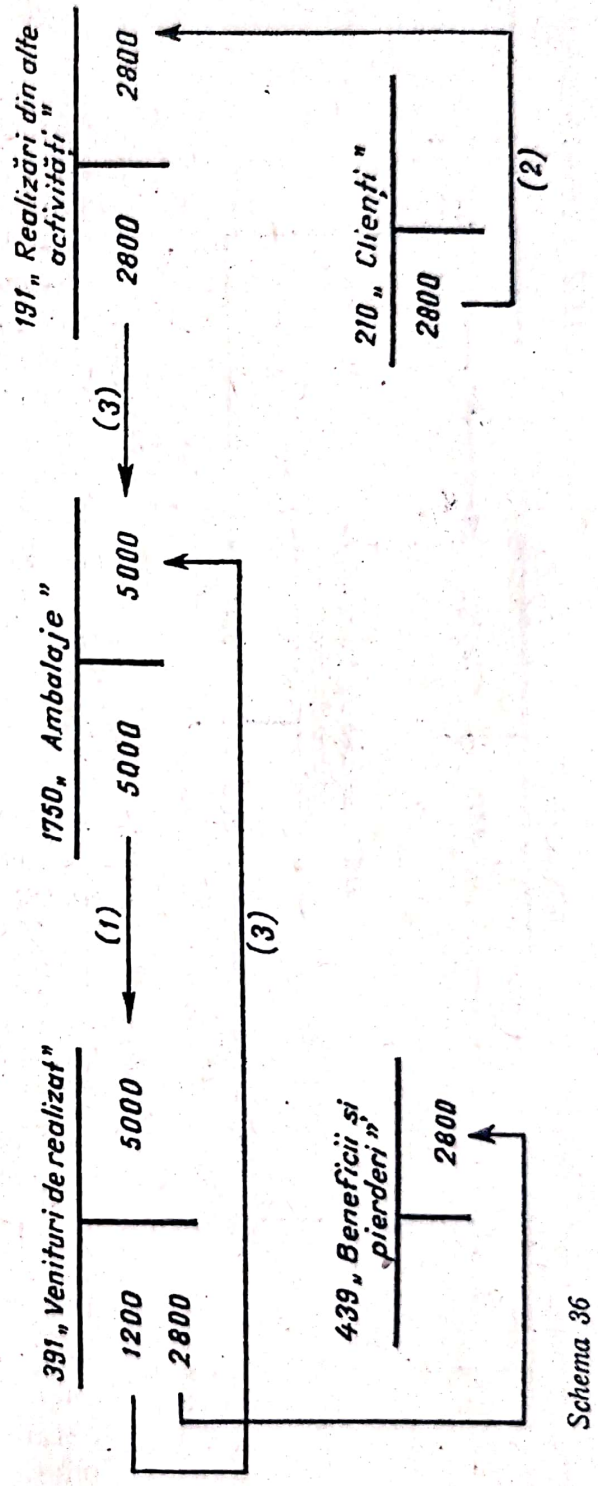
Materialele de ambalat sînt ţinute în evidenţă distinct, după cum servesc:

— pentru împachetarea mărfurilor care se vînd cu bucata prin măsurare (textile, tricotaje, galanterie, electrice etc.), adică mărfuri care se vînd în greutate netă;

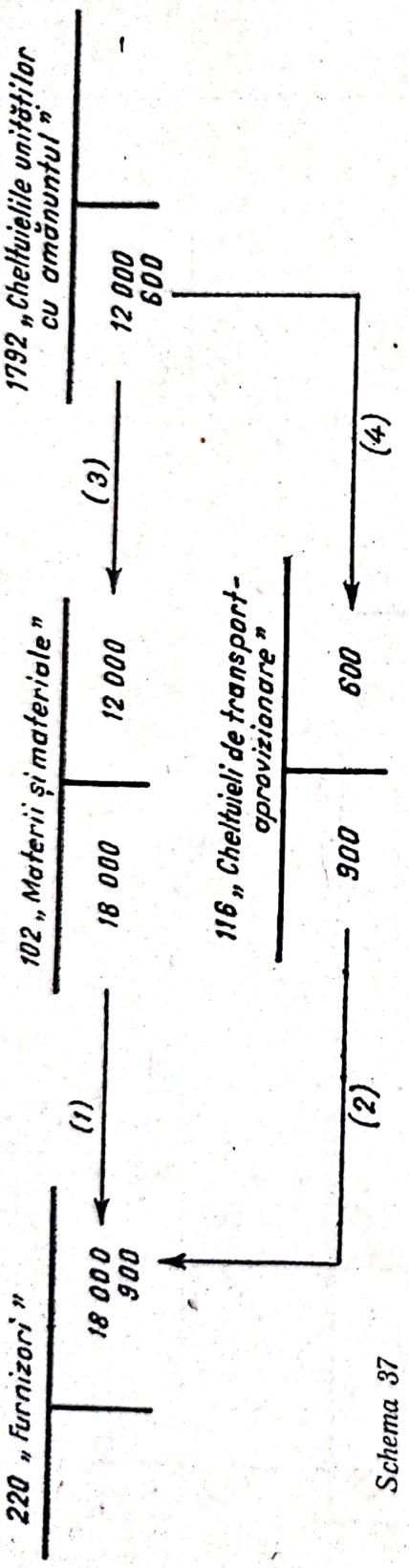
— pentru împachetarea mărfurilor care se vînd prin cîntărire (produse alimentare, chimice etc.).

Materialele de ambalat care servesc pentru împachetarea mărfurilor ce se vînd cu bucata sau prin măsurare sînt ţinute în evidenţă cu ajutorul contului 102 „*Materii şi materiale*" la preţ de facturare. Cheltuielile de transport şi aprovizionare efectuate cu aceste materiale sînt ţinute în evidenţă cu ajutorul contului 116 „*Cheltuieli de transport-aprovizionare*".

Materialele de ambalat date magazinelor pentru împachetarea mărfurilor vîndute sînt înregistrate ca cheltuieli de circulaţie ale unităţilor cu amănuntul, în contul 1792 „*Chel-*




Schema 36




Schema 37

*tuielile unităţilor cu amănuntul*". În acest cont se înregistrează şi cheltuielile de transport-aprovizionare aferente materialelor de ambalat consumate.

Hîrtia de ambalat cu reclame tipărite pe ea se înregistrează în contul de cheltuieli de circulaţie cu preţul hîrtiei simple, diferenţa fiind înregistrată în contul **3069** „*Alte fonduri speciale*", analitic: **3069/04** „*Fond pentru reclama comercială*".

**Exemple**: O.C.L.-Confecţia a achiziţionat 3 000 kg hîrtie de ambalat a 6 lei kg preţ de facturare. Pentru transportul acesteia se datorează D.T.A. suma de 900 lei.

Din hîrtia achiziţionată s-au predat magazinelor 2 000 kg.

În contabilitatea O.C.L.-Confecţia se vor efectua următoarele înregistrări:

— pentru înregistrarea intrării hîrtiei în depozite:

| 102 | | 220 | |
|---|---|---|---|
| *Materii şi materiale* | = | *Furnizori* | 18 000 |

— pentru înregistrarea cheltuielilor de transport-aprovizionare:

| 116 | | 220 | |
|---|---|---|---|
| *Cheltuieli de transport-aprovizionare* | = | *Furnizori* | 900 |

— pentru predarea hîrtiei la magazine:

| 1792 | | 102 | |
|---|---|---|---|
| *Cheltuielile unităţilor cu amănuntul* | = | *Materii şi materiale* | 12 000 |

— pentru repartizarea cheltuielilor de transport-aprovizionare aferente.

| 1792 | | 116 | |
|---|---|---|---|
| *Cheltuielile unităţilor cu amănuntul* | = | *Cheltuieli de transport-aprovizionare* | 600 |

Situaţia în conturi în urma înregistrărilor de mai sus se prezintă ca în schema 37:

Materialele de ambalat pentru mărfurile vîndute prin cîntărire sînt ţinute în evidenţă cu ajutorul contului **1750** „*Ambalaje*", analitic **1750/05** „*Materiale de ambalat*", la

preț de facturare, iar cheltuielile de transport-aprovizionare efectuate cu acestea în contul **116** *„Cheltuieli de transport-aprovizionare"*.

Magazinele cîntăresc la vînzarea mărfii și ambalajul o dată cu marfa, clientul achitînd și ambalajul cu prețul mărfii cumpărate. De aceea, ambalajele predate magazinelor sînt înregistrate în contul **1712** *„Mărfuri în unitățile cu amănuntul"* la prețul mediu al mărfurilor vîndute. Prețul mediu al mărfurilor vîndute se stabilește cu ocazia inventarierii, pe baza realizărilor efective în perioada de la ultimul inventar și se micșorează cu o cotă de maximum 10% pentru acoperirea consumului de hîrtie de ambalat pentru nevoile interne ale unității și pentru ambalarea mărfurilor vîndute cu bucata.

Diferența dintre prețul mediu și prețul de facturare al materialelor de ambalat consumate se înregistrează în creditul contului **191** *„Realizări din alte activități"*, analitic **191/04** *„Realizări din operații cu ambalaje"*, în roșu sau în negru, după caz. În debitul acestui cont se repartizează la sfîrșitul lunii cheltuielile de transport-aprovizionare aferente materialelor de ambalat vîndute.

**Exemplu**: O.C.L.-Alimentara a achiziționat 3 000 kg pungi de hîrtie la 6 lei kg preț de facturare. Pentru transportul pungilor se datorează D.T.A. 720 lei. S-au predat magazinelor 2 000 kg pungi.

Cu ocazia inventarierii s-a stabilit că s-au vîndut o dată cu marfa 1 600 kg pungi, prețul mediu al acestora fiind stabilit la 10 lei/kg.

În contabilitatea O.C.L.-Alimentara se vor efectua următoarele înregistrări:

— pentru aprovizionarea depozitului cu pungi:

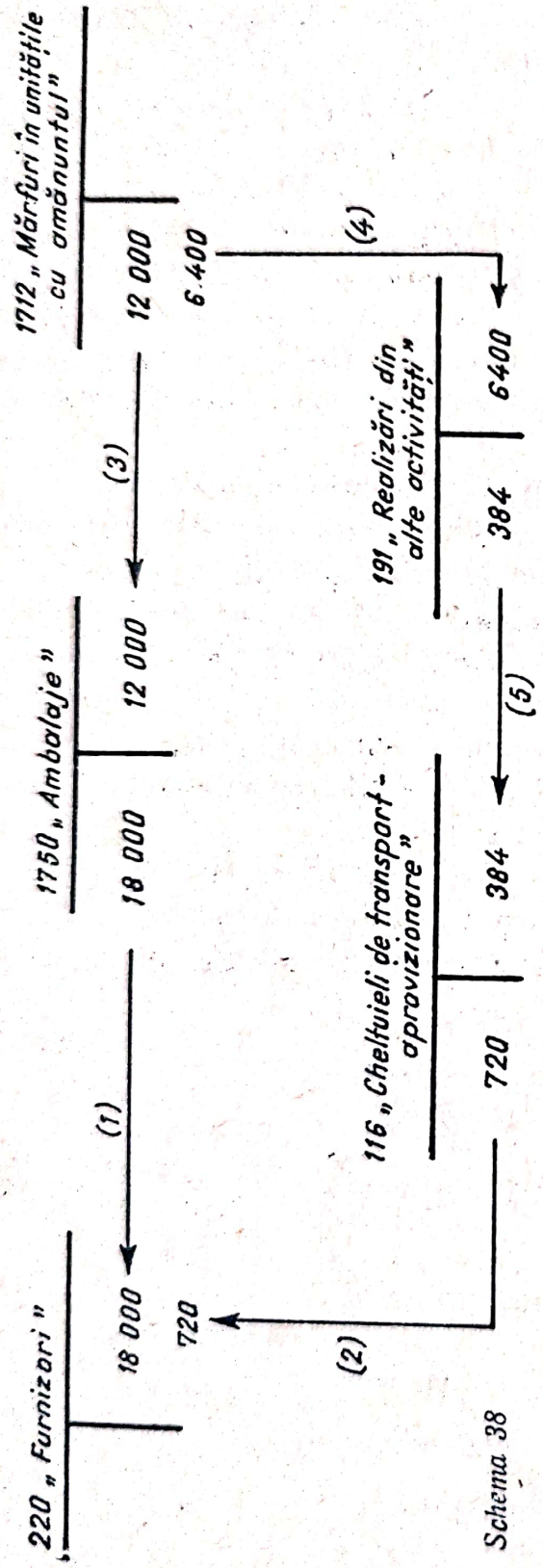
| **1750** | | **220** | |
|---|---|---|---|
| *Ambalaje*, analitic: **1750/05** *„Materiale de ambalat"* | = | *Furnizori* | 18 000 |

— pentru cheltuielile de transport-aprovizionare:

| **116** | | **220** | |
|---|---|---|---|
| *Cheltuieli de transport-aprovizionare* | = | *Furnizori* | 720 |

— pentru predarea pungilor la magazine:

| **1712** | | **1750** | |
|---|---|---|---|
| *Mărfuri în unitățile cu amănuntul* | = | *Ambalaje*, analitic: **1750/05** *„Materiale de ambalat"* | 12 000 |




Schema 38

— pentru înregistrarea diferenței dintre prețul mediu al ambalajelor vîndute cu marfa și prețul de facturare al ambalajelor:

Preț mediu al pungilor vîndute:

Preț de facturare al pungilor vîndute: 1 600 kg × 10 = 16 000 lei

1 600 kg × 6 = 9 600 lei

Diferențe = 6 400 lei

| 1712 | | 191 |
|---|---|---|
| *Mărfuri în unitățile cu amănuntul* | = | *Realizări din alte activități*, analitic: **191/04** *„Realizări din operații cu ambalaje"*. |
| | | 6 400 |

— pentru repartizarea cheltuielilor de transport-aprovizionare aferente ambalajelor vîndute:

| 191 | | 116 |
|---|---|---|
| *Realizări din alte activități*, analitic: **191/04** *„Realizări din operații cu ambalaje"* | = | *Cheltuieli de transport-aprovizionare* |
| 384 | | |

Situația în conturi în urma înregistrărilor de mai sus se prezintă ca în schema 38.

Scanned with OKEN Scanner

# INVENTARIEREA GESTIUNILOR ȘI ÎNREGISTRAREA DIFERENȚELOR REZULTATE

Prin gestiuni se înțeleg acele subdiviziuni ale întreprinderilor și organizațiilor comerciale a căror activitate constă în primirea, păstrarea și eliberarea de valori materiale sau bănești, și pentru care se ține o evidență contabilă separată.

Evidența contabilă a gestiunilor poate fi ținută valoric sau cantitativ-valoric. De obicei se ține evidența contabilă valorică pentru gestiunile de mărfuri și ambalaje din unitățile de desfacere cu amănuntul și evidența contabilă cantitativ-valorică pentru gestiunile de mărfuri și ambalaje din depozitele cu ridicata și din depozitele de repartizare. Pentru gestiunile a căror evidență contabilă se ține numai valoric se deschid fișe analitice, cu un singur etalon, pentru fiecare gestiune în parte.

Pentru gestiunile a căror evidență contabilă se ține cantitativ-valoric se deschid fișe analitice, cu două etaloane, pentru fiecare fel de marfă, ambalaj etc., și pentru fiecare gestiune în parte.

Conducătorii întreprinderilor și organizațiilor comerciale sînt obligați să organizeze și să asigure controlul periodic al gestiunilor de valori materiale și bănești.

Prin controlul gestiunilor se realizează constatarea faptică a stocurilor de valori materiale și bănești existente într-o gestiune la un moment dat, se verifică modul de păstrare și întreținere a valorilor materiale, se verifică legalitatea și realizarea operațiilor de intrare și ieșire a valorilor, se stabilesc diferențele între datele evidenței contabile și constatările faptice și se face înregistrarea acestora în evidența contabilă.

Astfel, în baza dispozițiilor legale în vigoare se verifică cel puțin o dată pe an: gestiunile de mărfuri și ambalaje din depozitele cu ridicata sau de repartizare, cu excepția depozitelor de repartizare din alimentația publică care se verifică cel puțin de două ori pe an; gestiunile depozitelor de ambalaje din cadrul I.R.V.A.; gestiunile secțiilor de preambalare și îmbuteliere; gestiunile de prelucrare și semiindustrializare a legumelor și fructelor; mijloacele fixe, obiectele de inventar de mică valoare sau de scurtă durată, echipamentul și materialele de protecție și uniformele, aflate în depozite și în exploatare și materiile și materialele aflate în depozite etc.; gestiunile de mărfuri și ambalaje din unitățile mic-gros și din unitățile cu

Scanned with OKEN Scanner

amănuntul, cu excepția celor cu plata la vînzător care se verifică de cel puțin trei ori pe an; gestiunile de materii și materiale, semifabricate și produse finite aflate în secțiile de producție; gestiunile de mărfuri și ambalaje din unitățile de consignație; gestiunile centrelor de recuperare a ambalajelor de la populație etc.

În afara verificărilor periodice, se fac inventarieri la desființarea gestiunii, în caz de forță majoră (incendii, inundații), la înlocuirea gestionarului, cînd există indicii de delapidări etc.

Inventarierea gestiunilor în cadrul întreprinderilor și organizațiilor comerciale se efectuează de revizorii de gestiune. Revizorii de gestiune au sarcini exclusive de verificare a gestiunilor din întreprinderile și organizațiile comerciale de care aparțin.

## 1. ORGANIZAREA ȘI DESFĂȘURAREA INVENTARIERII GESTIUNILOR

În vederea organizării și desfășurării operațiilor de inventariere, în fiecare întreprindere se formează o comisie centrală de inventariere și subcomisii de inventariere, prin decizii date de conducătorul unității.

Comisia centrală de inventariere este formată din conducătorul unității, ca președinte, contabilul șef și alți salariați cu funcții de răspundere din cadrul unității. Aceasta are ca sarcină organizarea, îndrumarea și controlul operațiilor de inventariere și analiza rezultatelor stabilite cu ocazia inventarierii, în vederea valorificării și înregistrării lor în evidența contabilă.

Subcomisiile de inventariere sînt numite prin decizii de inventariere. O subcomisie de inventariere este formată din un revizor de gestiune, ca președinte, și 1—2 salariați cu pregătirea necesară efectuării în bune condiții a lucrărilor de inventariere.

În mod excepțional la aprecierea conducătorului unității inventarierea poate fi efectuată numai de revizorul de gestiune la unitățile de desfacere cu amănuntul pentru pîine, carne, pește, lapte, tutun, la centrele de răcoritoare și la tonete.

În decizia de inventariere se menționează gestiunea care urmează să fie inventariată, obiectul inventarierii, numele gestionarului, durata inventarierii, cine va verifica operațiile și va întocmi procesul-verbal de inventariere.

Pentru asigurarea caracterului inopinat al inventarierii, înmînarea deciziei de inventariere președintelui subcomisiei se face numai în momentul declanșării inventarierii.

Subcomisia de inventariere se deplasează la sediul gestiunii, unde, înainte de începerea inventarierii, revizorul de gestiune efectuează următoarele operații:

— vizează toate registrele și documentele la ultima operație, pentru a se evita efectuarea unor operații după începerea inventarierii. La unitățile

de desfacere cu amănuntul, gestionarul va întocmi raportul de gestiune în care va include toate documentele de intrare și ieșire și îl va înainta contabilității;

— stabilește încasările din ziua respectivă întocmind monetar;

— ridică registrele și documentele în vederea verificării lor;

— sigilează încăperile auxiliare, ușile de acces secundare, încheind un proces-verbal de sigilare;

— controlează aparatele de măsurat sau cîntărit;

— ia declarație scrisă gestionarului în care acesta trebuie să arate unde se găsesc valorile materiale și bănești, dacă are valori care nu aparțin unității, ultimele documente de intrare și ieșire, dacă a primit sau eliberat valori materiale sau bănești fără documente legale, soldurile din evidența gestionarului, în lei, pentru fiecare fel de valoare cu evidență separată etc.

Se trece apoi la inventarierea valorilor materiale, constatările fiind înscrise în „liste de inventar". Listele de inventar necesare, numerotate, semnate și parafate de contabilul șef, sînt ridicate de către revizor de la șeful biroului revizie gestiuni.

Listele de inventar se întocmesc în trei exemplare, un exemplar de către gestionar și celelalte două de un membru al subcomisiei, prin copiere. Fiecare listă se semnează de către gestionar și de către subcomisia de inventariere.

Pentru valorile materiale necorespunzătoare și pentru valorile materiale care nu aparțin gestiunii respective se întocmesc liste de inventar separate.

După terminarea inventarierii faptice se face verificarea prețurilor și se calculează valoarea inventarului. Calculele se fac de către subcomisie și separat de gestionar, rezultatele fiind comparate pentru fiecare filă în parte. Se întocmește apoi o recapitulație în unități naturale și valorice.

După completarea și semnarea listelor de inventar gestionarul este obligat să menționeze pe ultima listă că toate datele specificate în listele de inventar sînt reale și exacte, că inventarierea s-a făcut faptic în prezența sa, că nu au fost omise valori materiale sau bănești, că nu are de făcut nici o obiecție cu privire la modul de desfășurare a inventarierii și că toate valorile menționate sînt în păstrarea și răspunderea sa.

După terminarea completă a inventarierii, primul exemplar al listelor de inventar scrise de subcomisie, împreună cu decizia de inventariere și cu declarația gestionarului se îndosariază și se broșează. Pe coperta interioară a acestui dosar subcomisia întocmește un proces-verbal în care arată din cine a fost formată subcomisia, decizia de numire a subcomisiei, gestiunea inventariată, durata inventarierii, numărul și seria listelor de inventar folosite, numărul pozițiilor înscrise în listele de inventar și eventuale observații.

Al doilea exemplar al listelor de inventar întocmite de subcomisie se predă gestionarului, iar exemplarul întocmit de gestionar se anexează la procesul-verbal de inventariere.

Scanned with OKEN Scanner

## 2. STABILIREA REZULTATELOR INVENTARIERII

Pentru stabilirea rezultatelor inventarierii revizorul de gestiune compară existențele stabilite prin inventariere cu datele evidenței contabile.

La gestiunile cu evidență cantitativă-valorică, pentru stabilirea diferențelor, revizorul de gestiune întocmește o „situație comparativă", în care se înscriu toate posturile la care apar diferențe și se stabilesc diferențele cantitative și valorice. Diferențele constatate la inventariere se pot datora unor cauze diferite.

Astfel, lipsurile pot reprezenta: pierderi normale în timpul transportului, depozitării, desfacerii și manipulării ca urmare a evaporării, scurgerii, uscării, spargerii sau altor cauze; pierderi peste norme datorate unor accidente sau unor cauze de forță majoră; pierderi provenite din vina gestionarului (neglijență, proastă gospodărire, rea-credință etc.).

Pierderile materiale normale sînt stabilite prin instrucțiuni ale Ministerului Comerțului Interior, pe produse și operații, sub forma unor cote procentuale care se aplică la volumul valoric al produselor intrate în gestiune în perioada de la ultimul inventar la zi. Acordarea pierderilor materiale normale se face numai pînă la limita lipsurilor rezultate la inventariere.

La valorile materiale la care se acordă pierderi normale, revizorul de gestiune stabilește intrările de la ultima inventariere la zi și calculează sumele în limita cărora se poate aproba scăderea.

Dispozițiile legale în vigoare permit compensarea plusurilor și minusurilor între sortimentele aceleiași valori materiale la aceeași persoană responsabilă și pentru diferențele constatate în perioada verificată.

Sortimentele care se pot compensa între ele și cotele de pierderi naturale care se pot acorda sînt propuse în scris de compartimentul comercial. Pe baza acestor propuneri revizorul de gestiune procedează la compensarea cantitativă și valorică a plusurilor și minusurilor și calculează pierderile materiale cuvenite. Compensările făcute și pierderile calculate se supun conducătorului întreprinderii spre aprobare. După aprobare, revizorul de gestiune stabilește rezultatele definitive ale inventarierii.

La gestiunile a căror evidență se ține global-valoric, calculul pierderilor materiale, al riscului comercial și al diferenței dintre valoarea hîrtiei de ambalaj și prețul mediu al mărfurilor se face în baza unor situații distincte.

Rezultatele definitive ale inventarierii, constatările cu privire la modul de păstrare a valorilor materiale, la modul cum este ținută evidența de către gestionar și orice alte constatări cu privire la activitatea gestiunii verificate sînt înscrise într-un „proces-verbal de control" (sau de inventariere).

Procesul-verbal de control se întocmește în trei exemplare. Primul exemplar, însoțit de o notă de prezentare și de toate documentele și situațiile originale întocmite în timpul inventarierii se predă conducătorului întreprinderii pentru analiză, după care se predă contabilității pentru înregistrarea diferențelor. Al doilea exemplar rămîne la biroul de revizia gestiunii, iar al treilea exemplar se predă gestionarului.

Scanned with OKEN Scanner

Pe baza documentelor de control, în termenele stabilite prin dispozițiile legale, conducătorul întreprinderii trebuie să ia măsuri pentru remedierea deficiențelor, pentru sancționarea vinovaților și pentru recuperarea eventualelor pagube aduse avutului obștesc.

## 3. ÎNREGISTRAREA DIFERENȚELOR STABILITE LA INVENTARIERE

Înregistrarea diferențelor are ca scop punerea de acord a datelor inventarului cu datele evidenței contabile.

Înregistrarea diferențelor se face în funcție de natura lor și de cauzele care le-au determinat. Plusurile de mărfuri se înregistrează în debitul contului **171** „*Mărfuri*“ la preț de vînzare cu amănuntul prin creditul conturilor:

**439** „*Beneficii și pierderi*“, cu prețul de cumpărare;

**176** „*Rabat sau adaos comercial*“ cu cota de rabat sau adaos aferentă acestora.

*Exemple:* Se consideră că la un depozit al unei I.C.R.A. s-a găsit un plus de mărfuri în valoare de 1 000 lei, cota medie de rabat fiind de 15 %:

| | | |
|---|---|---|
| **439** | | |
| *Beneficii și pierderi* | | 850 |
| **1760** | | |
| *Rabat sau adaos comercial aferent mărfurilor din depozitele cu ridicata* | | 150 |
| **1710** | | |
| *Mărfuri în depozitele cu ridicata* | | 1 000 |

Pentru plusurile de ambalaje se debitează contul **1750** „*Ambalaje*“ prin creditul conturilor: **439** „*Beneficii și pierderi*“ și respectiv **1751** „*Bonificații la ambalaje*“ dacă ambalajele au stabilite astfel de cote.

Lipsurile de mărfuri reprezentînd pierderi normale în timpul transportului și depozitării sînt înregistrate în debitul contului **116** „*Cheltuieli de circulație*“, la prețul de cumpărare.

Se consideră că la un magazin al unei O.C.L.-Alimentara s-au găsit mărfuri lipsă reprezentînd pierderi normale în timpul păstrării și manipulării în valoare de 3 000 lei, cota medie de rabat fiind de 16 %. Înregistrarea acestei diferențe se face astfel:

| | | |
|---|---|---|
| **1792** | | |
| *Cheltuielile unităților cu amănuntul* | | 2 520 |
| **1762** | | |
| *Rabat sau adaos comercial aferent mărfurilor din unitățile cu amănuntul* | | 480 |
| | **1712** | |
| | = *Mărfuri în unitățile cu amănuntul* | 3 000 |

Lipsurile din vina gestionarilor sau altor persoane se impută acestora, la preț de vînzare cu amănuntul.

La întreprinderile comerciale cu ridicata diferența dintre prețul de cumpărare la care se adaugă cheltuielile de circulație și prețul de vînzare cu amănuntul al mărfurilor imputate se varsă la bugetul statului.

Se consideră că la un depozit al unei I.C.R.A. s-au găsit mărfuri lipsă din vina gestionarului în valoare de 600 lei, prețul de cumpărare al acestora fiind de 510 lei, cheltuieli de circulație aferente 30 lei.

Înregistrarea acestei diferențe se face astfel:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **219** *Debitori* | | | 510 |
| **1762** *Rabat sau adaos comercial aferent mărfurilor din unitățile cu amănuntul* | | | 90 |
| | = | **1712** *Mărfuri în unitățile cu amănuntul* | 600 |

La unitățile cu amănuntul și de alimentație publică diferențele dintre prețul de cumpărare plus cheltuielile de circulație și prețul de vînzare cu amănuntul al mărfurilor imputate nu se varsă la buget, ci rămîn ca beneficii ale întreprinderii pe măsura încasării.

Se consideră că la o unitate a O.C.L.-Alimentara s-au găsit mărfuri lipsă din vina gestionarului în valoare de 1 000 lei. Prețul de cumpărare al acestora este de 850 lei, cheltuielile de circulație aferente 80 lei.

Înregistrarea acestei diferențe se face astfel:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **219** *Debitori* | | | 850 |
| **1762** *Rabat sau adaos comercial aferent mărfurilor din unitățile cu amănuntul* | | | 150 |
| | = | **1712** *Mărfuri în unitățile cu amănuntul* | 1 000 |
| | | **391** *Venituri de realizat* | 70 |
| | | **1792** *Cheltuielile unităților cu amănuntul* | 80 |
| **219** *Debitori* | = | | 150 |

La încasarea de la debitor a sumei imputate (considerînd că încasarea s-a făcut în numerar) se face înregistrarea:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **200** *Casa* | = | **219** *Debitori* | 1 000 |
| **391** *Venituri de realizat* | = | **439** *Beneficii și pierderi* | 70 |

Lipsurile reprezentînd pierderi peste normele legale stabilite pentru care nu s-au stabilit vinovații și care nu se datoresc unor cauze obiective și lipsurile în litigiu sînt înregistrate în contul **290** „*Lipsuri de valori materiale, pierderi din degradarea valorilor materiale și sume în curs de lămurire*“ la preț de cumpărare, unde rămîn pînă la clarificarea situației lor, însă nu mai mult de 30 zile.

Scanned with OKEN Scanner

Pentru lipsurile reprezentînd pierderi peste normele stabilite care intră în competența de aprobare a organelor superioare, întreprinderea sau organizația comercială trebuie să ceară aprobarea organului tutelar pentru înregistrarea lor la cheltuieli, unde vor fi trecute deci după primirea aprobării.

Lipsurile în litigiu, în baza hotărîrii instanței de judecată, vor fi trecute fie asupra cheltuielilor de circulație, fie că vor fi imputate persoanelor vinovate.

Se consideră că la un magazin al unei O.C.L.-Alimentara s-au găsit mărfuri lipsă peste normele stabilite în valoare de 1 500 lei, cota medie de rabat 20%. Organul tutelar a aprobat trecerea la cheltuieli a mărfurilor lipsă.

Înregistrarea acestor diferențe se face astfel:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **290** | | | |
| *Lipsuri de valori materiale, pierderi din degradarea valorilor materiale și sume în curs de lămurire* | | | 1 200 |
| **1762** | | | |
| *Rabat sau adaos comercial aferent mărfurilor din unitățile cu amănuntul* | | **1712** | 300 |
| | = | *Mărfuri în unitățile cu amănuntul* | 1 500 |

| | | | |
|---|---|---|---|
| **1792** | | **290** | |
| *Cheltuielile unităților cu amănuntul* | = | *Lipsuri de valori materiale, pierderi din degradarea valorilor materiale și sume în curs de lămurire* | 1 200 |

Dacă se consideră că mărfurile menționate în exemplul de mai sus erau în litigiu și instanța de judecată a stabilit imputarea lor gestionarului, în baza hotărîrii instanței de judecată se fac următoarele înregistrări:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **219** | | **290** | |
| *Debitori* | = | *Lipsuri de valori materiale, pierderi din degradarea valorilor materiale și sume în curs de lămurire* | 1 200 |
| **219** | | **231** | |
| *Debitori* | = | *Decontări cu bugetul statului* | 300 |

Lipsurile datorate calamităților se înregistrează în contul 439 „*Beneficii și pierderi*“, la preț de cumpărare.

Scanned with OKEN Scanner

## Capitolul XIII

# EVIDENȚA CHELTUIELILOR DE CIRCULAȚIE A MĂRFURILOR ȘI A REZULTATELOR FINANCIARE

## 1. CHELTUIELILE DE CIRCULAȚIE ȘI CLASIFICAREA LOR

Procesul de circulație a mărfurilor care, de regulă, se realizează prin intermediul întreprinderilor și organizațiilor comerciale constă din aducerea mărfurilor din sfera producției în sfera circulației și din desfacerea acestora la consumatori. Acest proces ocazionează o serie de cheltuieli de muncă vie și materializată legate de transportul, manipularea și păstrarea mărfurilor, de vînzarea la consumatori, de organizarea și conducerea acestei activități etc. Toate aceste cheltuieli sînt cunoscute sub denumirea de cheltuieli de circulație.

Cheltuielile de circulație făcute de întreprinderile și organizațiile comerciale sînt ocazionate atît de operațiile legate de continuarea procesului de producție în sfera circulației cum sînt cheltuielile privind transportul, sortarea, păstrarea, ambalarea mărfurilor, cît și din operațiile privind vînzarea propriu-zisă a mărfurilor la consumatori.

Volumul și nivelul cheltuielilor de circulație sînt indicatori de bază prin care se caracterizează rezultatul activității întreprinderilor și organizațiilor comerciale. Cu cît s-a lucrat mai bine, asigurîndu-se o productivitate sporită a muncii și o folosire eficientă a spațiului existent, cu atît nivelul cheltuielilor de circulație va fi mai redus.

Reducerea sistematică a cheltuielilor de circulație constituie una din sursele importante de creștere a acumulărilor, de reducere a prețurilor cu amănuntul și de sporire a rentabilității organizațiilor comerciale.

În funcție de sectoarele la care se referă, cheltuielile de circulație se grupează pe următoarele categorii mari:

— cheltuielile depozitelor cu ridicata;
— cheltuielile unităților cu amănuntul;
— cheltuielile unităților de alimentație publică;

Scanned with OKEN Scanner

— cheltuielile de contractare, achiziţii şi recepţionări;
— cheltuielile depozitelor de păstrare a legumelor şi fructelor;
— cheltuielile de desfacere a producţiei proprii.

Fiecare din aceste categorii reflectă un anumit loc de activitate din cadrul sistemului comercial şi este determinată de structura şi de ponderea diferită pe care o au cheltuielile de circulaţie în diferitele verigi ale sistemului de desfacere a mărfurilor. Această grupare serveşte atît în munca de planificare cît şi pentru organizarea contabilităţii sintetice şi analitice a cheltuielilor de circulaţie, pentru fiecare grupă din cele arătate mai sus deschizîndu-se subconturi distincte.

Cheltuielile de circulaţie ale unei întreprinderi sau organizaţii comerciale se împart în două categorii mari, şi anume:

— Cheltuieli ale unităţilor operative, formate din cheltuielile făcute cu aprovizionarea, păstrarea şi desfacerea mărfurilor în unităţile operative, care pot fi: depozite de repartizare, magazine de desfacere cu amănuntul, unităţi de alimentaţie publică etc.

— Cheltuieli de administraţie şi conducere, formate din cheltuielile ocazionate de activitatea de organizare şi conducere a întreprinderii sau organizaţiei comerciale, precum şi din cotele de cheltuieli de administraţie şi conducere ale organizaţiei tutelare.

Pentru fiecare din aceste două grupe, cheltuielile sînt urmărite pe categorii, iar în cadrul acestora pe feluri de cheltuieli.

În categoria cheltuielilor unităţilor operative se cuprind:

— salariile plătite personalului din unităţile operative, remizele şi contribuţiile pentru asigurările sociale aferente acestor drepturi;

— cheltuielile cu caracter administrativ-gospodăresc ale unităţii operative (depozit, magazin etc.), cum ar fi: cheltuieli de deplasare, cheltuieli de birou, poştă, telegraf, cheltuieli cu reparaţiile curente la mijloacele fixe şi obiectele de inventar, cheltuieli cu întreţinerea unităţilor operative (iluminat, încălzit, apă, curăţenie etc.), chirii etc.

— amortizarea mijloacelor fixe ale unităţilor operative;
— cheltuielile cu transportul, depozitarea şi desfacerea mărfurilor;
— dobînzile şi spezele bancare plătite pentru împrumuturile pe termen scurt;
— cheltuielile de administraţie şi conducere repartizate sectorului operativ din cheltuielile de administraţie şi conducere ale întreprinderii sau organizaţiei comerciale şi ale organizaţiei superioare;
— cheltuielile pentru reclamă.

Cheltuielile de administraţie şi conducere sînt similare cu cheltuielile generale ale întreprinderilor industriale şi se împart la rîndul lor în două grupe: cheltuieli administrativ-gospodăreşti şi cheltuieli cu caracter neproductiv.

În cheltuielile administrativ-gospodăreşti se cuprind, de exemplu:

— salariile personalului administrativ, gospodăresc şi de conducere al întreprinderii sau organizaţiei comerciale;

— contribuțiile pentru asigurările sociale aferente salariilor și premiilor;
— cheltuielile de deplasare, cu detașările și transferările în interes de serviciu;
— cheltuielile de birou, poștă, telegraf, telefon etc;
— cotele suportate de întreprindere pentru întreținerea organizației superioare (trust, direcție generală, direcție comercială);
— amortizarea mijloacelor fixe;
— întreținerea și reparațiile curente la mijloacele fixe cu caracter administrativ și la obiectele de inventar de uz gospodăresc;
— cheltuielile cu pregătirea cadrelor, cu protecția muncii etc.

Cheltuielile cu caracter neproductiv cuprind:
— amenzi și penalizări;
— lipsuri și pierderi din deteriorarea materialelor și produselor în magazinele întreprinderii;
— diferențe valorice din casarea și declasarea elementelor materiale în magazii și alte cheltuieli neproductive.

În funcție de posibilitățile de identificare a lor pe locurile care le-au ocazionat, cheltuielile de circulație ale unei întreprinderi sau organizații comerciale pot fi: cheltuieli directe și cheltuieli indirecte sau comune.

Cheltuielile directe sînt acelea ocazionate de activitatea unei anumite unități operative, care pot fi planificate și înregistrate pe unitatea respectivă; de exemplu: salariile personalului unității și contribuțiile aferente acestor salarii, cheltuielile cu întreținerea și reparațiile unităților, amortizarea mijloacelor fixe, chiriile etc.

Cheltuielile indirecte sînt ocazionate de administrarea și conducerea întreprinderii sau organizației comerciale, sînt comune mai multor unități operative și nu pot fi repartizate direct pe o anumită unitate. Ca exemple de cheltuieli din această categorie se pot menționa: salariile personalului administrativ și de conducere, întreținerea, reparațiile curente și amortizarea mijloacelor fixe cu caracter administrativ, dobînzile pentru împrumuturi, unele cheltuieli de transport al mărfurilor etc.

Această grupare a cheltuielilor de circulație se are în vedere atît în munca de planificare cît și în evidența analitică a cheltuielilor respective. Cheltuielile directe se înregistrează pe unități operative și în cadrul acestora în analitice deschise pe feluri de cheltuieli, în timp ce cheltuielile indirecte se înregistrează în conturile de colectare și de repartizare de cheltuieli de unde se repartizează ulterior pe unități operative pe baza unor calcule.

Cheltuielile de circulație ale unei întreprinderi sau organizații comerciale se acoperă, de regulă, din rabatul comercial realizat din vînzarea mărfurilor. O mică parte din cheltuielile efectuate în sfera de circulație a mărfurilor se acoperă și din alte surse. Așa, de exemplu, în cazul vînzărilor de mărfuri cu plata în rate, unele cheltuieli ocazionate de operațiile de evidență și de urmărire a încasării ratelor se recuperează din fondul pentru acoperirea cheltuielilor privind evidența, urmărirea și încasarea ratelor constituit în acest scop, sau anumite cheltuieli și pierderi la ambalaje se acoperă din veniturile realizate din vînzarea ambalajelor.

Scanned with OKEN Scanner

## 2. COLECTAREA CHELTUIELILOR DE CIRCULAȚIE ÎN EVIDENȚA CONTABILĂ

Evidența contabilă a cheltuielilor de circulație se ține cu ajutorul contului sintetic **179** „*Cheltuieli de circulație*", care în funcție de veriga sau subramura de activitate comercială în care se încadrează întreprinderea, precum și de natura cheltuielilor, se desfășoară pe mai multe conturi sintetice de gradul II, dintre care se menționează:

**1790** „*Cheltuielile depozitelor cu ridicata*";
**1792** „*Cheltuielile unităților cu amănuntul*";
**1793** „*Cheltuielile unităților de alimentație publică*";
**1794** „*Cheltuieli de contractare, achiziții și recepționări*";
**1795** „*Cheltuielile depozitelor de păstrare a legumelor și fructelor*";
**1796** „*Cheltuieli de desfacere a producției proprii*";
**1797** „*Cheltuieli de administrație și conducere*" *ș.a.*

Dintre conturile sintetice care se folosesc pentru înregistrarea cheltuielilor de circulație ocazionate de activitatea operativă a întreprinderilor sau organizațiilor comerțului de stat se pot menționa:

— Contul **1790** „*Cheltuielile depozitelor cu ridicata*";
— Contul **1792** „*Cheltuielile unităților cu amănuntul*";
— Contul **1793** „*Cheltuielile unităților de alimentație publică*".

Fiecare din conturile de mai sus corespund unui anumit sector sau subramură a comerțului de stat.

Organizațiile care se ocupă cu operații de contractare, achiziții, de păstrare a legumelor și fructelor folosesc conturi distincte pentru evidența cheltuielilor ocazionate de aceste activități, conturi care au, de regulă o funcție asemănătoare cu cele arătate mai sus.

Conturile enumerate mai sus sînt conturi de activ, fac parte din categoria conturilor de procese economice și au funcția de colectare și de repartizare de cheltuieli.

În debitul acestor conturi se înregistrează, pe bază de documente, fie în cursul lunii în momentul efectuării lor, fie la sfîrșitul lunii pe bază de calcule, toate cheltuielile de circulație ale întreprinderii sau organizației comerciale, creditîndu-se conturile care reprezintă natura cheltuielilor, ca, de exemplu: contul **102** „*Materii și materiale*" pentru materialele consumate în scopul întreținerii și reparațiilor curente la mijloace fixe; contul **120** „*Salarii*" pentru salariile personalului din unitățile operative sau cel de administrație și conducere, contul **233** „*Decontări privind amortizările*" pentru amortizarea mijloacelor fixe etc.

În debitul conturilor de cheltuieli de circulație privind unitățile operative (depozite cu ridicata, unități cu amănuntul, unități de alimentație publică) se înregistrează și o cotă din cheltuielile de administrație și

Scanned with OKEN Scanner

conducere, considerate drept cheltuieli indirecte, față de aceste unități, cu care ocazie contul 1797 „*Cheltuieli de administrație și conducere*“ se creditează pentru lichidare.

Contul 1793 „*Cheltuielile unităților de alimentație publică*“ prezintă unele particularități față de celelalte conturi de cheltuieli de producție, determinate de faptul că în aceste unități se desfășoară și o activitate de producție care constă din prepararea de produse culinare. Ca urmare, în debitul acestui cont, în afară de cheltuielile de circulație, se înregistrează și cheltuielile ocazionate de producția acestor unități, ca: salariile bucătarilor, cheltuieli cu combustibilul, uzarea veselei etc.

Creditarea conturilor cheltuielilor de circulație se face, de regulă, la sfîrșitul lunii, cu ocazia repartizării cheltuielilor respective.

Înainte de înregistrarea la sfîrșitul lunii, în creditul conturilor de cheltuieli de circulație, a cheltuielilor care trebuie repartizate, aceste conturi pot să fie creditate în cursul lunii sau la sfîrșitul lunii și cu anumite sume care contribuie la reducerea cheltuielilor, ca, de exemplu: amenzi și penalizări încasate, plusuri de mărfuri și materiale constatate la inventariere, unele sume care urmează să fie acoperite din alte surse și care au fost trecute la cheltuieli de circulație, cum sînt, de exemplu, cheltuielile ocazionate de evidența și urmărirea încasării ratelor etc.

Creditarea la sfîrșitul lunii a conturilor în care sînt colectate cheltuielile unităților operative se face prin debitul contului 190 „*Realizări din activitatea de bază*“ pentru cheltuielile aferente mărfurilor vîndute sau a contului 191 „*Realizări din alte activități*“ cu cheltuielile aferente altor activități (de exemplu: realizări din operații de comision, realizări din vînzarea materiilor și materialelor, realizări din vînzarea ambalajelor etc.).

Soldul debitor al conturilor de cheltuieli de circulație privitoare la unitățile operative, rămas la sfîrșitul lunii după repartizarea cheltuielilor respective la conturile de realizări, reprezintă cheltuielile de circulație aferente mărfurilor rămase în stoc.

În continuare se prezintă sub formă de schemă conținutul debitului și creditului unuia din conturile folosite pentru evidența cheltuielilor de circulație ale unităților operative, și anume: 1790 „*Cheltuielile depozitelor cu ridicata*“.

Debit **1790** *Cheltuielile depozitului cu ridicata* Credit

| | |
|---|---|
| **102** „*Materii și materiale*“ (pentru materialele de întreținere, gospodărești, de ambalat, eliberate din magazie pentru necesitățile unităților de desfacere cu ridicata) | **1900** „*Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor*“ (pentru cheltuielile depozitelor cu ridicata aferente mărfurilor vîndute în cursul lunii) |
| **109** „*Uzarea obiectelor de inventar, echipamentului și materialelor de protecție*“ (folosite în activitatea unităților de desfacere cu amănuntul) | |

120 „*Salarii*“ (pentru salariile cuvenite personalului de la unităţile de desfacere cu ridicata)
1797 „*Cheltuieli de administraţie şi conducere*“ (pentru cota din cheltuielile de administraţie ale întreprinderii sau organizaţiei, repartizată asupra cheltuielilor depozitelor cu ridicata)
200 „*Casa*“ sau 201 „*Cont de decontare la bancă*“ (pentru diferite cheltuieli băneşti care privesc depozitele cu ridicata)
233 „*Decontări privind amortizările*“ (pentru amortizarea mijloacelor fixe ale depozitelor cu ridicata)

Pentru evidenţa cheltuielilor ocazionate de administraţia şi conducerea întreprinderilor şi organizaţiilor comerciale se foloseşte contul 1797 „*Cheltuieli de administraţie şi conducere*“, în debitul căruia se colectează în cursul lunii şi la sfîrşitul lunii toate cheltuielile făcute cu consumul de materiale, cu salariul, cu diferitele cheltuieli băneşti etc. necesitate de activitatea de administraţie şi conducere.

Închiderea la sfîrşitul lunii a contului 1797 „*Cheltuieli de administraţie i c onducere*“ prezintă o situaţie diferită faţă de celelalte conturi de cheltuieli de circulaţie arătate mai sus. Acest cont, după ce se creditează la sfîrşitul lunii cu unele sume încasate în plus peste cele plătite şi înregistrate în debitul contului cum sînt amenzile şi penalizările, soldul debitor al lui se repartizează la conturile: 1790 „*Cheltuielile depozitelor cu ridicata*“, 1792 „*Cheltuielile unităţilor cu amănuntul*“, 1793 „*Cheltuielile unităţilor de alimentaţie publică*“, 1796 „*Cheltuielile de desfacere ale producţiei proprii*“ etc.

Rezultă că, spre deosebire de conturile în care sînt colectate cheltuielile de circulaţie ocazionate de unităţile operative care se închid la sfîrşitul lunii prin conturile de realizări, cheltuielile din contul 1797 „*Cheltuieli de administraţie şi conducere*“ se repartizează la sfîrşitul lunii pe baza unor calcule la conturile de cheltuieli de circulaţie ale unităţilor operative, şi nu la conturile de realizări.

Contul 1797 „*Cheltuieli de administraţie şi conducere*“, la sfîrşitul lunii după repartizarea cheltuielilor nu rămîne cu sold.

Înregistrarea cheltuielilor de circulaţie se face în conturile sintetice, iar în cadrul acestora pe categorii şi pe feluri de cheltuieli, conform nomenclaturii prevăzute în planul de conturi pentru întreprinderile şi organizaţiile comerciale, de contractare, achiziţii şi recepţionare şi în instrucţiunile de aplicare a acestui plan.

Cheltuielile unităţilor cu amănuntul se înregistrează în analitice, de exemplu, pe următoarele categorii şi feluri de cheltuieli:

— Total salarii şi contribuţii asupra salariilor, care se defalcă pe:
  — salarii;
  — remize;
  — contribuţii asupra salariilor şi remizelor.

— Cheltuieli cu caracter administrativ, cu defalcarea pe:
  — delegații, deplasări etc.;
  — cheltuieli de birou, poștă, telefon, telegraf;
  — întreținerea localului și a inventarului;
  — chiria localului etc.

— Amortizarea mijloacelor fixe ale unităților operative.

— Cheltuieli pentru transportul, depozitarea și păstrarea mărfurilor, cu desfalcarea pe:
  — cheltuieli pentru transportul feroviar și pe apă;
  — cheltuieli pentru transportul auto și cu tracțiune animală;
  — cheltuieli pentru pregătirea, sortarea, ambalarea și păstrarea mărfurilor etc.

— Dobînzi și speze bancare.

După aceleași criterii se organizează și evidența analitică a cheltuielilor de administrație și conducere, reflectate în contul sintetic 1797 „*Cheltuieli de administrație și conducere*“ care se desfășoară, de exemplu, pe următoarele conturi analitice:

— „*Salariile personalului administrativ și de conducere, inclusiv ale personalului gospodăresc*“;
— „*Contribuții pentru asigurările sociale asupra salariilor și premiilor*“;
— „*Cheltuieli de birou*“;
— „*Întreținerea și reparațiile curente ale mijloacelor fixe cu caracter administrativ*“ etc.

Înregistrarea în conturile sintetice și analitice a unor categorii de cheltuieli de circulație ocazionează o serie de operații diferite, în funcție de felul cheltuielilor și de conturile la care se înregistrează.

Pentru a arăta modul cum se înregistrează, de exemplu, cheltuielile de circulație privind salariile, se presupune că salariile unei organizații comerciale cu amănuntul, conform statelor de plata salariilor și a situației de repartizare reprezintă: salariile pentru personalul operativ din unitățile de desfacere, 80 000 lei; salariile pentru personalul de administrație și conducere, 30 000 lei; contribuția pentru asigurări sociale care se include în cheltuielile de circulație este de 8% asupra salariilor.

Pentru cuprinderea salariilor în cheltuielile de circulație se face înregistrarea:

| | | | |
|---|---|---|---|
| | **1792** | | |
| *Cheltuielile unităților cu amănuntul*, analitic: „*Salarii*“ | | 80 000 | |
| | **1797** | | |
| *Cheltuieli de aministrație și conducere*, analitic: „*Salariile personalului administrativ și de conducere, inclusiv ale personalului gospodăresc*“ | | 30 000 | |
| | **120** = *Salarii* | | 110 000 |

Pentru contribuţia la asigurările sociale se face înregistrarea:

| | | |
|---|---|---|
| **1792** | | |
| *Cheltuielile unităţilor cu amănuntul*, analitic: *„Contribuţii asupra salariilor şi remizelor“* | | 6 400 |
| **1797** | | |
| *Cheltuieli de administraţie şi conducere*, analitic: *„Contribuţii pentru asigurări sociale asupra salariilor şi premiilor“* | | 2 400 |
| | **2320** | |
| | = *Decontări privind contribuţia unităţilor pentru asigurările sociale* | 8 800 |

Pentru a exemplifica modul de înregistrare în cheltuielile de circulaţie a unor consumuri de materiale, se presupune că potrivit centralizatorului lunar al consumului de materiale s-au folosit următoarele materiale:

— pentru întreţineri şi reparaţii curente la unităţile operative ..... 10 000 lei

— rechizite de birou şi materiale pentru întreţinerea sectorului administrativ ..... 6 000 lei

Evidenţa materialelor se ţine la preţul de facturare, cota de cheltuieli de transport-aprovizionare este de 2%.

Înregistrările care se fac pentru consumul de materiale sînt următoarele:

| | | |
|---|---|---|
| **1792** | | |
| *Cheltuielile unităţilor cu amănuntul*, analitic: *„Reparaţii curente“, „Întreţinerea localului şi a inventarului“* | | 10 000 |
| **1797** | | |
| *Cheltuieli de administraţie şi conducere*, analitice: *„Cheltuieli de birou“, „Întreţinerea şi reparaţiile curente ale mijloacelor fixe cu caracter administrativ şi ale obiectelor de inventar de uz gospodăresc“.* | | 6 000 |
| | **102** | |
| | = *Materii şi materiale* | 16 000 |

Pentru cheltuielile de transport şi aprovizionare aferente materialelor consumate în cursul lunii se face aceeaşi înregistrare de debitare a conturilor de cheltuieli de circulaţie, creditîndu-se contul **116** *„Cheltuieli de transport şi aprovizionare“* astfel:

| | | |
|---|---|---|
| **1792** | | |
| *Cheltuielile unităţilor cu amănuntul*, analitice: *„Reparaţii curente“, „Întreţinerea localului şi a inventarului“* | | 200 |
| **1797** | | |
| *Cheltuieli de administraţie şi conducere*, analitice: *„Cheltuieli de birou“, „Întreţinerea şi reparaţiile curente ale mijloacelor fixe cu caracter administrativ şi ale obiectelor de inventar de uz gospodăresc“* | | 120 |
| | **116** | |
| | = *Cheltuieli de transport-aprovizionare* | 320 |



Scanned with OKEN Scanner

În mod asemănător se înregistrează și alte cheltuieli de circulație, cum ar fi: amortizarea mijloacelor fixe din unitățile operative și cele din sectorul de administrație și conducere, uzarea obiectelor de inventar, echipamentului și materialelor de protecție, cheltuieli de transport a mărfurilor, unele servicii sau lucrări executate de terți (energia electrică și apa consumată, telefonul, diferite reparații curente sau lucrări de întreținere etc.). Cu toate aceste cheltuieli se debitează conturile sintetice de cheltuieli de circulație și analiticele ținute pe feluri de cheltuieli și se creditează conturile care reprezintă natura cheltuielilor sau sursa de acoperire, cum ar fi: contul 233 „*Decontări privind amortizările*", contul 109 „*Uzarea obiectelor de inventar, echipamentului și materialelor de protecție*", contul 220 „*Furnizori*" pentru anumite lucrări executate, conturile 200 „*Casa*" sau 201 „*Cont de decontare la bancă*" pentru cheltuielile achitate din disponibilul bănesc a căror evidență se ține în aceste conturi etc.

## 3. REPARTIZAREA CHELTUIELILOR DE CIRCULAȚIE

Cheltuielile colectate în debitul conturilor de cheltuieli de circulație se repartizează la sfîrșitul lunii în mod diferit, în funcție de felul cheltuielilor. La sfîrșitul lunii trebuie să se repartizeze mai întîi cheltuielile de administrație și conducere. Repartizarea acestor cheltuieli se face atît asupra activității de bază, respectiv la conturile de cheltuieli ale unităților operative din subramura respectivă (exemplu contul 1792 „*Cheltuielile unităților cu amănuntul*", contul 1790 „*Cheltuielile depozitelor cu ridicata*" etc.), cît și la alte activități (lucrări de investiții, secții de producție etc.).

De regulă, repartizarea se poate face în funcție de volumul cheltuielilor fiecărui sector de activitate, proporțional cu volumul desfacerilor.

Înregistrarea care se face, de exemplu, pentru repartizarea cheltuielilor de administrație și conducere ale unei organizații de desfacere cu amănuntul este următoarea:

| 1792 | | 1797 |
|---|---|---|
| *Cheltuielile unităților cu amănuntul* | = | *Cheltuieli de administrație și conducere* |

În urma acestei înregistrări, cheltuielile operative ale unităților cu amănuntul cuprind și cotele de cheltuieli de administrație și conducere ale întreprinderii și ale organizației superioare.

După repartizare, contul 1797 „*Cheltuieli de administrație și conducere*" nu are sold.

Cheltuielile de circulație ale unităților operative, colectate în debitul conturilor 1790 „*Cheltuielile depozitelor cu ridicata*", 1792 „*Cheltuielile unităților cu amănuntul*" etc. trebuie să fie diminuate înainte de repartizarea lor cu acele cheltuieli care se suportă din anumite fonduri speciale, cum sînt, de exemplu, cheltuielile ocazionate de evidența, urmărirea și încasarea de la clienți a ratelor provenite din vînzarea mărfurilor cu plata în rate, care se suportă din fondul constituit special în acest scop.

Scanned with OKEN Scanner

Repartizarea la unităţile cu amănuntul a cheltuielilor din această categorie se face prin următoarea înregistrare:

| 3069 | | 1792 |
|---|---|---|
| *Alte fonduri speciale*, analitic: *„Fond pentru acoperirea cheltuielilor privind evidenţa, urmărirea şi încasarea ratelor“* | = | *Cheltuielile unităţilor cu amănuntul* |

De asemenea, cheltuielile de circulaţie ale unităţilor operative se mai diminuează şi cu anumite sume încasate care au ca efect micşorarea unor cheltuieli de acelaşi fel. Aşa, de exemplu, dobînzile plătite sau diferitele pierderi rezultate din vînzarea ambalajelor şi înregistrate în debitul conturilor de cheltuieli se micşorează cu dobînzile încasate şi cu veniturile realizate din vînzarea ambalajelor. În acest scop conturile de cheltuieli se creditează cu sumele respective.

Cheltuielile de circulaţie ale unităţilor operative care rămîn după înregistrările de mai sus ca solduri ale conturilor respective pot să reprezinte: cheltuieli aferente mărfurilor rămase în stoc la sfîrşitul lunii, cheltuieli aferente mărfurilor vîndute în cursul lunii.

La stabilirea cheltuielilor de circulaţie aferente mărfurilor rămase în stoc se iau în calcul numai anumite categorii de cheltuieli, ca: cheltuieli cu transportul feroviar şi pe apă; cheltuieli cu transportul auto şi cu tracţiune animală; cheltuieli pentru pregătirea, sortarea şi păstrarea mărfurilor; pierderi normale în timpul transportului şi al păstrării mărfurilor.

Celelalte cheltuieli de circulaţie se consideră că nu au o legătură directă cu mărfurile rămase în stoc şi se repartizează în întregime la sfîrşitul lunii asupra conturilor de realizări ca fiind aferente mărfurilor vîndute.

Pentru a calcula cheltuielile de circulaţie aferente mărfurilor rămase în stoc se stabileşte un coeficient mediu pe feluri de cheltuieli. Coeficientul se obţine prin raportarea totalului cheltuielilor de la începutul lunii plus cheltuielile efectuate în cursul lunii, aşa cum rezultă din contul analitic respectiv, la valoarea stocului de mărfuri de la începutul lunii plus mărfurile intrate în cursul lunii. Coeficientul mediu de cheltuieli stabilit în felul acesta pe fiecare analitic de cheltuieli se înmulţeşte cu valoarea mărfurilor aflate în stoc la sfîrşitul lunii, obţinîndu-se şi cheltuielile aferente mărfurilor rămase în stoc.

Pentru a exemplifica modul de calcul al cotei din cheltuielile de transport ale unei organizaţii de desfacere cu amănuntul aferente mărfurilor rămase în stoc, se presupun următoarele date:

| | |
|---|---|
| — Cheltuieli aferente stocului de mărfuri la 1 ianuarie | 14 000 lei |
| — Cheltuieli efectuate în cursul lunii | 70 000 lei |
| Total cheltuieli | 84 000 lei |
| — Mărfuri în stoc la 1 ianuarie | 900 000 lei |
| — Mărfuri intrate în unităţi în cursul lunii ianuarie | 6 100 000 lei |
| | 7 000 000 lei |
| — Mărfuri vîndute în cursul lunii ianuarie | 6 300 000 lei |
| — Mărfuri în stoc la 31 ianuarie | 700 000 lei |

Coeficientul mediu al cheltuielilor de transport va fi:

$$\frac{84\,000 \times 100}{7\,000\,000} = 1{,}2\%.$$

Cheltuielile de transport aferente stocului de mărfuri vor fi:

$$\frac{700\,000 \times 1{,}2}{100} = 8\,400 \text{ lei}.$$

În același mod se calculează și cotele de cheltuieli aferente mărfurilor în stoc pentru celelalte subcapitole ale contului de cheltuieli de circulație.

Suma cheltuielilor aferente mărfurilor în stoc astfel calculată se scade din totalul cheltuielilor existente în conturile de cheltuieli de circulație și se obțin cheltuielile de circulație aferente mărfurilor vîndute cu care se creditează conturile de cheltuieli de circulație făcîndu-se înregistrarea:

| 1902 | | 1792 |
|---|---|---|
| *Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor* | = | *Cheltuielile unităților cu amănuntul* |

În urma acestei înregistrări, cheltuielile de circulație aferente mărfurilor aflate în stoc rămîn ca sold la contul sintetic **1792** *„Cheltuielile unităților cu amănuntul"*, restul cheltuielilor trecîndu-se la conturile de realizări.

Evidența analitică a cheltuielilor de circulație se organizează atît pe feluri de cheltuieli cît și pe unități operative.

Organizarea evidenței analitice pe feluri de cheltuieli constă din desfășurarea conturilor sintetice **1790** *„Cheltuielile depozitelor cu ridicata"*, **1792** *„Cheltuielile unităților cu amănuntul"*, **1793** *„Cheltuielile unităților de alimentație publică"*, **1797** *„Cheltuieli de administrație și conducere"* etc. pe conturi analitice ținute pentru fiecare fel de cheltuială, potrivit nomenclaturii stabilite prin regulile de bază privind planificarea și evidența cheltuielilor. Astfel se țin conturi analitice pentru: salarii, contribuții asupra salariilor, întreținerea localului și a inventarului, amortizarea mijloacelor fixe, cheltuieli pentru pregătirea, sortarea, ambalarea și păstrarea mărfurilor, cheltuieli de birou etc.

Cunoașterea cu ajutorul evidenței analitice a volumului cheltuielilor de circulație pe feluri de cheltuieli dă posibilitatea stabilirii situației cheltuielilor de circulație efective față de cele planificate, atît pe ansamblu cît și pe feluri de cheltuieli.

Evidența analitică a cheltuielilor de circulație servește pentru întocmirea unor situații importante care intră în componența dării de seamă, printre care se menționează „Situația cheltuielilor de circulație". Aceasta reprezintă un capitol important al anexei la bilanț. Un rol însemnat îl au datele evidenței analitice în ceea ce privește analiza factorilor care au dus la abateri față de planul cheltuielilor de circulație, atît pe ansamblul cheltuielilor cît și pe categorii și feluri de cheltuieli.

În vederea stabilirii rezultatelor obținute de diferitele unități operative din cadrul unei întreprinderi sau organizații comerciale, acolo unde este

cazul, pentru fiecare din unităţile existente (depozite, magazine etc.) se organizează evidenţa analitică a cheltuielilor de circulaţie pentru fiecare din aceste unităţi sau pe grupe de unităţi (chioşcuri etc.). Această evidenţă constă din ţinerea, lunar sau trimestrial, a unor fişe de evidenţă a cheltuielilor de circulaţie pe unităţi operative în care sînt colectate pe subcapitole de cheltuieli atît cheltuielile directe care pot fi identificate în momentul efectuării lor pe unitatea respectivă cît şi cheltuielile comune mai multor unităţi stabilite pe baza unor chei de repartizare convenţionale.

Dintre cheltuielile directe care se pot repartiza pe unităţi sînt: salariile şi contribuţiile privind asigurările sociale stabilite conform statelor de plată întocmite pe fiecare unitate, chiria localului şi a inventarului, amortizarea mijloacelor fixe folosite de unităţi, reparaţiile rezultate din situaţiile de lucrări întocmite pe fiecare unitate operativă, unele cheltuieli de birou identificate pe unitatea care le-a ocazionat etc.

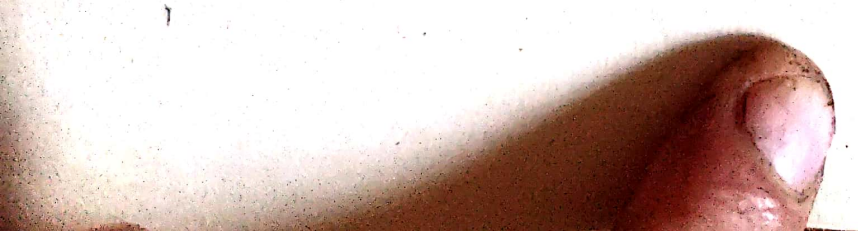
În categoria cheltuielilor comune unităţilor operative intră acele cheltuieli care se referă la mai multe unităţi şi care se repartizează pe unităţi operative proporţional cu volumul desfacerilor realizate sau planificate, sau după alte criterii convenţionale. Astfel de cheltuieli sînt: cheltuielile cu transportul, reclama, dobînzile, cotele din cheltuielile de administraţie şi conducere etc.

Evidenţa analitică a cheltuielilor de circulaţie pe unităţi operative este deosebit de importantă pentru calcularea şi analiza rentabilităţii fiecărei unităţi operative, pentru cunoaşterea diferiţilor factori care au determinat rezultatele obţinute.

## 4. EVIDENŢA REZULTATELOR FINANCIARE

Rezultatele activităţii unei întreprinderi sau organizaţii comerciale se concretizează la sfîrşitul unei perioade de gestiune (lună, trimestru, an) în beneficiile sau pierderile obţinute de aceasta. Rezultatul final (beneficiul sau pierderea) reprezintă un indicator sintetic de bază prin care se caracterizează calitatea activităţii economice a întreprinderilor şi organizaţiilor comerciale.

Pentru evidenţa beneficiilor şi pierderilor realizate de întreprinderile şi organizaţiile comerciale se foloseşte contul **439** „*Beneficii şi pierderi*“ care colectează în creditul său toate beneficiile realizate în timpul anului, iar în debit pierderile. El se creditează la sfîrşitul fiecărei luni cu beneficiile rezultate din conturile de realizări (soldul creditor al conturilor **190** „*Realizări din activitatea de bază*“ şi **191** „*Realizări din alte activităţi*“), precum şi cu beneficiile obţinute din alte operaţii decît cele privind activitatea propriu-zisă (din amenzi şi penalizări, din plusuri de mărfuri sau alte valori etc.) şi se debitează cu pierderile rezultate la sfîrşitul lunii din conturile de realizări (soldul debitor al conturilor **190** „*Realizări din activitatea de bază*“ şi **191** „*Realizări din alte activităţi*“). Se mai debitează în timpul anului şi



Scanned with OKEN Scanner

cu unele pierderi întîmplătoare provenite din calamităţi, din scăderea unor creanţe prescrise sau litigioase, pierderi din operaţii cu debitori insolvabili şi dispăruţi etc.

Conţinutul debitului şi creditului contului 439 *„Beneficii şi pierderi“* se poate prezenta sub formă de schemă astfel:

| Debit | 439 *„Beneficii şi pierderi“* | Credit |
|---|---|---|
| 1900 *„Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor din depozite“* (pentru pierderile rezultate la sfîrşitul lunii din vînzarea mărfurilor cu ridicata) | | 1900 *„Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor din depozite“* (pentru beneficiile lunare rezultate din vînzarea mărfurilor cu ridicata) |
| 1902 *„Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor“* (pentru pierderile rezultate din vînzarea mărfurilor cu amănuntul) | | 1902 *„Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor“* (pentru beneficiile lunare rezultate din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor) |
| 191 *„Realizări din alte activităţi“* (pentru pierderile stabilite la sfîrşitul lunii care provin din alte activităţi) | | 191 *„Realizări din alte activităţi* (pentru beneficiile obţinute din alte activităţ decît cea de bază) |
| 1710 *„Mărfuri în depozitele cu ridicata* | | 1710 *„Mărfuri în depozitele cu ridicata“* |
| 1711 *„Mărfuri în depozitele de repartizare“* ş.a. (pentru mărfurile deteriorate sau distruse în urma calamităţilor) | | 1711 *„Mărfuri în depozitele de repartizare“* ş.a. — (pentru mărfurile constatate în plus la inventariere) |
| 1797 *„Cheltuieli de administraţie şi conducere“* (pentru partea din cheltuielile de administraţie ocazionate de preîntîmpinarea unor calamităţi) | | 1797 *„Cheltuieli de administraţie şi conducere“* (pentru amenzile, dobînzile, penalizările încasate în plus peste ceie plătite etc.) |
| 231 *„Decontări cu bugetul statului“* — (cu beneficiul stabilit după aprobarea dării de seamă ce trebuie vărsat la buget) | | |
| 273 *„Prelevări din beneficiu şi din dotaţia de stat“* (cu sumele prelevate în timpul anului pentru diverse fonduri) | | |

Soldul creditor al contului 439 *„Beneficii şi pierderi“* reprezintă beneficiile nete, iar soldul debitor pierderile rezultate din activitatea întreprinderilor sau organizaţiilor comerciale.

În funcţie de proveniența lor, fie că este vorba de beneficii, fie de pierderi, rezultatele obţinute se reflectă în contabilitate pe trei grupe mari, şi anume:

*a)* Beneficii şi pierderi din realizările activităţii de bază care sînt formate din rezultatele obţinute din operaţiile privind circulaţia mărfurilor în cadrul vînzării cu ridicata a mărfurilor din depozite, a vînzărilor prin unităţile cu amănuntul sau de alimentaţie publică etc. Ele se stabilesc ca diferenţă între rabatul sau adaosul comercial obţinut din mărfurile vîndute şi cheltuielile de circulaţie aferente mărfurilor vîndute.

Pentru stabilirea rezultatelor din această categorie se folosesc conturile sintetice de realizări din activitatea de bază care sînt ţinute în contabili-

tate pe subramuri ale activității comerciale (exemplu: contul 1900 „*Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor din depozite*“, contul 1902 „*Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor*“ etc.) și pe forme de desfacere a mărfurilor (exemplu: contul 1905 „*Realizări din vînzarea mărfurilor prin tranzit cu participare la decontări*“, contul 1906 „*Realizări din vînzarea mărfurilor prin tranzit organizat*“ ș.a.).

Soldul creditor al conturilor de realizări, stabilit la sfîrșitul lunii, reprezintă beneficiul realizat din activitatea desfășurată de întreprinderea sau organizația comercială, iar soldul debitor pierderea cu care se încheie perioada de gestiune respectivă.

Beneficiul obținut în cursul lunii se trece la sfîrșitul lunii în contul sintetic 439 „*Beneficii și pierderi*“. De exemplu, în cazul organizației comerciale de desfacere cu amănuntul, beneficiul rezultat din conturile de realizări se înregistrează astfel:

| 1902 | | 439 |
|---|---|---|
| *Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor* | = | *Beneficii și pierderi* |

În cazul cînd la sfîrșitul lunii se constată o pierdere din realizări, aceasta se înregistrează în debitul contului 439 „*Beneficii și pierderi*“, creditîndu-se conturile de realizări.

*b*) Beneficii și pierderi din realizările altor activități decît cea de bază. În această categorie intră rezultatele obținute din vînzarea de ambalaje, de materii și materiale, din operații de comision, din diferite servicii prestate etc.

Rezultatele obținute din alte activități se reflectă în contul sintetic 191 „*Realizări din alte activități*“, care se desfășoară în analitic pe feluri de activități (de exemplu: realizări din vînzarea ambalajelor, realizări din operații de comision etc.).

Ca și în cazul contului 190 „*Realizări din activitatea de bază*“, soldul creditor al contului 191 „*Realizări din alte activități*“ se trece la sfîrșitul lunii în creditul contului 439 „*Beneficii și pierderi*“ prin înregistrarea:

| 191 | | 439 |
|---|---|---|
| *Realizări din alte activități* | = | *Beneficii și pierderi* |

iar soldul debitor care reprezintă o pierdere se trece în debitul contului 439 „*Beneficii și pierderi*“ făcîndu-se înregistrarea inversă.

*c*) Alte beneficii și pierderi care, de regulă, se înregistrează direct la contul 439 „*Beneficii și pierderi*“ și care nu au legătură cu activitatea propriu-zisă a unității, cum ar fi: beneficii din amenzi și penalizări încasate în plus peste cele plătite, beneficii din plusuri de mărfuri și alte valori, pierderi cauzate de calamități, beneficii și pierderi rezultate din modificări de prețuri etc.

Celelalte operații legate de repartizarea beneficiilor, de prelevările și vărsămintele ce se fac în contul beneficiilor, de închiderea contului de beneficii și pierderi sînt similare celor din întreprinderile industriale.

Scanned with OKEN Scanner

## Capitolul XIV

# DĂRILE DE SEAMĂ CONTABILE ALE ÎNTREPRINDERILOR COMERCIALE

Întreprinderile și organizațiile comerciale, la fel ca și celelalte unități economice, au obligația să întocmească periodic anumite situații de sinteză din care să rezulte modul cum au fost îndeplinite sarcinile de plan. Aceste situații se prezintă sub forma unor dări de seamă care cuprind un sistem de indicatori prin care se caracterizează întreaga activitate a întreprinderii sau organizației pe perioada respectivă.

Un loc important în sistemul dărilor de seamă îl ocupă darea de seamă contabilă, în care sînt prezentate într-o formă generalizată și sistematizată datele contabile care caracterizează multilateral rezultatele activității economico-financiare ale unei întreprinderi sau organizații comerciale.

Datele din darea de seamă contabilă reprezintă o sursă importantă pentru informarea conducerii proprii a organizației și a forurilor superioare asupra mersului activității economice pe o anumită perioadă, a realizărilor, greutăților și lipsurilor intervenite, dînd posibilitatea de a se lua măsurile necesare pentru îmbunătățirea activității în viitor. De asemenea, dările de seamă servesc și pentru centralizarea datelor pe diferitele verigi, din care fac parte întreprinderile, și pe întreaga ramură a comerțului în vederea stabilirii sarcinilor de plan pentru viitor.

Din analiza datelor dării de seamă se pot trage concluzii în legătură cu modul de îndeplinire a planului de aprovizionare, de vînzare a mărfurilor, a sarcinii de reducere a cheltuielilor de circulație și de îndeplinire a planului de beneficii etc.

In întreprinderile comerciale, la fel ca și în alte întreprinderi economice, pentru întocmirea dării de seamă contabile sînt necesare o serie de lucrări pregătitoare, și anume:

— înregistrarea tuturor operațiilor economice care au avut loc în perioada pentru care se întocmește darea de seamă;

— verificarea exactității datelor înregistrate în conturile sintetice și analitice prin întocmirea de balanțe de verificare, verificarea concordanței între rulajele și soldurile conturilor analitice cu cele din contul sintetic la care se referă etc.;

Scanned with OKEN Scanner

— inventarierea bunurilor materiale, băneşti şi în decontare ale întreprinderii, stabilirea diferenţelor rezultate între datele din contabilitate şi cele constatate la inventariere şi înregistrarea acestor diferenţe în conturi pentru punere de acord;

— înregistrarea operaţiilor legate de închiderea perioadelor de gestiune, cum ar fi: calcularea şi repartizarea unor cheltuieli de circulaţie, închiderea conturilor de realizări, stabilirea beneficiului sau pierderilor etc.;

— verificarea înregistrărilor efectuate pentru închiderea perioadei de gestiune şi întocmirea bilanţului şi a celorlalte formulare care compun darea de seamă.

Lucrările care trebuie efectuate la sfîrşitul perioadelor de gestiune în vederea întocmirii dărilor de seamă, de regulă, nu diferă de cele care au loc în întreprinderile industriale şi, în general, în toate întreprinderile economice. Aspectele specifice constau în aceea că întreprinderile comerciale dispun, de regulă, de o reţea întinsă de unităţi de desfacere şi de depozite, în care au loc mişcări numeroase de mărfuri, ocazionate de operaţiile de cumpărare şi vînzare a acestora. De asemenea, nomenclatura mărfurilor întîlnită în cadrul unei organizaţii comerciale este relativ mare, ceea ce face ca urmărirea acestora în cadrul gestiunilor să se facă, de regulă, numai valoric.

Formularele care intră în componenţa dării de seamă contabile în întreprinderile comerciale, de regulă, nu sînt diferite faţă de celelalte ramuri ale economiei. Ceea ce diferă este conţinutul unora din formularele respective în care se reflectă probleme specifice activităţii de circulaţie a mărfurilor.

Dările de seamă contabile întocmite de întreprinderile şi organizaţiile comerciale cuprind o serie de formulare care diferă ca număr şi conţinut, în funcţie de perioada pentru care se întocmeşte darea de seamă.

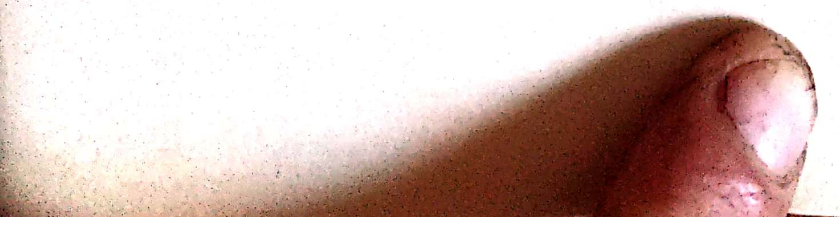
Întreprinderile şi organizaţiile comerciale, potrivit instrucţiunilor cu privire la întocmirea dărilor de seamă de către întreprinderile şi organizaţiile comerciale, de contractări-achiziţii şi organizaţiile de aprovizionare-desfacere elaborate de Ministerul Finanţelor, întocmesc dări de seamă lunare, trimestriale şi anuale.

Dările de seamă lunare conţin un număr redus de indicatori faţă de dările de seamă trimestriale şi mai ales anuale, acestea avînd un caracter mai mult de informare operativă.

*Darea de seamă contabilă lunară* constă din:

*Situaţia principalilor indicatori economico-financiari*, care se completează pe baza datelor rezultate din evidenţa contabilă cu suma totală a mărfurilor desfăcute cu amănuntul sau cu ridicata, inclusiv cele realizate prin depozite sau în tranzit, precum şi cu rezultatele (beneficiile sau pierderile) aflate la sfîrşitul perioadei raportate în contul de „Beneficii şi pierderi".

În ceea ce priveşte volumul desfacerilor, rabatul sau adaosul comercial, cheltuielile de circulaţie şi rezultatele obţinute sînt înscrise în situaţie atît datele planificate cît şi cele efective din evidenţa contabilă.



Scanned with OKEN Scanner

Pentru a se putea cunoaște volumul și a se stabili cauzele în vederea înlăturării operative a lor, cheltuielile neeconomicoase care au determinat majorarea cheltuielilor de circulație ale organizației pe perioada dată sînt prevăzute în situație în mod distinct.

Situația mai conține date privind unele mărfuri la care organizația are stocuri peste cele prevăzute în normativ, cheltuielile ocazionate în plus de aceste stocuri, stocurile de mărfuri greu vandabile etc.

*Raportul explicativ* la darea de seamă lunară se prezintă într-o formă redusă, scoțînd în evidență factorii care au contribuit la realizarea peste plan a unor indicatori economico-financiari, precum și cauzele unei eventuale neîndepliniri a planului de desfacere, a planului de beneficii, cauzele care au dus la crearea unor stocuri supranormative de mărfuri sau la efectuarea de cheltuieli neeconomicoase, volumul mărfurilor expediate și neîncasate din cauza refuzurilor clienților etc.

În partea finală, raportul prezintă măsurile luate pentru remedierea lipsurilor și propunerile pentru înlăturarea lor în viitor.

*Dările de seamă trimestriale și cele anuale* întocmite de întreprinderile și organizațiile comerciale sînt mult mai complete, stiuațiile din care se compun aceste dări de seamă conținînd un număr mai mare de indicatori care dau posibilitatea unei analize multilaterale a tuturor aspectelor pe care le ridică activitatea desfășurată de unitate pe perioada pentru care se întocmește darea de seamă.

Principalele formulare care compun *darea de seamă contabilă anuală* sînt următoarele:

— bilanțul;
— anexele la bilanț;
— raportul explicativ.

*Bilanțul* este formularul de bază care intră în componența dării de seamă și în care se prezintă, în expresie valorică, situația la un moment dat a mijloacelor economice ale întreprinderii sau organizației comerciale, sursele de formare a acestor mijloace, precum și rezultatele obținute în decursul perioadei pentru care se întocmește bilanțul.

Bilantul este un formular tipizat și cuprinde: denumirea grupelor, capitolelor și posturilor, situația soldurilor de la începutul anului și a soldurilor de la sfîrșitul anului.

Întocmirea bilanțului constă din completarea formularului cu soldurile de la începutul anului preluate din bilanțul întocmit la sfîrșitul perioadei precedente și cu soldurile conturilor sintetice, rezultate din balanța de verificare întocmită la sfîrșitul anului pentru care se întocmește bilanțul.

Unele date se înscriu în bilanț așa cum apar ele în balanța de verificare, ca solduri ale conturilor sintetice. De exemplu, soldurile conturilor 200 „*Casa*“, 210 „*Clienți*“, 220 „*Furnizori*“ etc. sînt înscrise ca posturi în bilanț așa cum rezultă din contabilitate, prelucrate însă în sensul comasării soldurilor mai multor conturi într-un singur post de bilanț, cum este cazul cu soldul conturilor sintetice 102 „*Materii și materiale*“ și 116 „*Cheltuieli*

*de transport-aprovizionare*" sau al conturilor **160** „*Produse finite*" și **161** „*Diferențe între prețurile de înregistrare și cele efective ale produselor finite*" care apar în bilanț într-un singur post.

În alte cazuri, soldul unor conturi sintetice se prelucrează în sensul defalcării în bilanț pe mai multe posturi, cum este, de exemplu, soldul contului sintetic **340** „*Împrumuturi pe termen scurt*" care apare în bilanț defalcat pe mai multe posturi, în funcție de destinația împrumutului, și anume: împrumuturi pentru creșterea planificată a mijloacelor circulante, împrumuturi pentru mărfuri vîndute cu plata în rate, împrumuturi pentru nevoi temporare etc.

Pentru a se asigura o folosire cît mai completă și cu eficiență maximă a datelor din bilanț, în scopul analizei multilaterale a situației economico-financiare a întreprinderii, precum și pentru necesitățile de centralizare a datelor din bilanț pe diferite verigi, înscrierea sumelor în bilanț se face într-o ordine sistematică, pe grupe, capitole, iar în cadrul acestora pe posturi.

Structura pe grupe și capitole a bilanțului întreprinderilor și organizațiilor comerciale, ca de altfel și a bilanțului întreprinderilor din alte ramuri ale economiei, se prezintă astfel:

BILANȚ

| Activ | Pasiv |
|---|---|
| *Grupa A*<br>MIJLOACE FIXE | *Grupa A*<br>FONDUL STATUTAR ÎN MIJLOACE FIXE |
| *Grupa B*<br>MIJLOACE CIRCULANTE | *Grupa B*<br>SURSE PROPRII, ÎMPRUMUTATE ȘI ATRASE PRIVIND MIJLOACELE CIRCULANTE ȘI ALTE PASIVE |
| I Mărfuri<br>II Ambalaje de circulație<br>III Materiale<br>IV Producție neterminată și semifabricate<br>V Produse în stoc<br>VI Mărfuri și produse expediate, lucrări executate, servicii prestate<br>VII Cheltuieli de repartizat<br>VIII Mijloace bănești<br>IX Piese de schimb pentru perioada de garanție<br>X Decontări cu terții<br>XI Decontări interne și alte active | I Fonduri proprii și asimilate<br>II Împrumuturi pentru mijloace circulante<br>III Alte împrumuturi<br>IV Decontări cu terții<br>V Rezerve pentru cheltuieli viitoare<br>VI Fonduri și finanțări diverse<br>VII Decontări interne și alte pasive |
| *Grupa C*<br>MIJLOACE ȘI CHELTUIELI PENTRU REPARAȚII CAPITALE | *Grupa C*<br>SURSE PENTRU REPARAȚII CAPITALE |
| *Grupa D*<br>MIJLOACE ȘI CHELTUIELI PENTRU INVESTIȚII | *Grupa D*<br>SURSE PENTRU INVESTIȚII |

| *Grupa E* | *Grupa E* |
|---|---|
| VĂRSĂMINTE, PRELEVĂRI ȘI PIERDERI | DOTAȚII DE STAT ȘI BENEFICII |
| I Vărsăminte și prelevări | I Dotații de stat |
| II Pierderi | II Beneficii |
| Total activ | Total pasiv |
| DATE INFORMATIVE POSTURI ÎN AFARA BILANȚULUI | |

În general, grupele, capitolele și posturile care constituie structura bilanțului întreprinderilor și organizațiilor comerciale au un conținut similar cu cele din bilanțul întocmit de întreprinderile industriale.

Reflectarea în bilanțul organizațiilor comerciale a activității acestora se face printr-un număr redus de capitole sau posturi. Așa, de exemplu, în bilanțul organizațiilor comerciale un loc important îl ocupă capitolul „Mărfuri" din grupa *B* activ care cuprinde o serie de posturi specifice activității comerciale, ca: „Mărfuri în depozitele cu ridicata", „Mărfuri în unitățile cu amănuntul", „Mărfuri date spre prelucrare în comision" etc.

Sistematizarea în bilanț a datelor, pe grupe și capitole și în cadrul acestora pe posturi dă posibilitatea stabilirii a o serie de corelații între grupele din cadrul activului și pasivului, între capitolele din cadrul grupelor și între posturi. De asemenea, o serie de corelații se stabilesc între datele din bilanț și cele rezultate din diferitele capitole din anexa la bilanț.

*Anexele la bilanț* cuprind o serie de situații în care se prezintă în mod detaliat anumiți indicatori prin care se caracterizează rezultatul activității desfășurate în perioada raportată în diferitele sectoare din întreprindere.

În general, capitolele care compun anexa la bilanț au un conținut similar cu cele întocmite de întreprinderile industriale.

Ca *situații* mai importante care prezintă un conținut mai mult sau mai puțin specific întreprinderilor și organizațiilor comerciale se pot menționa următoarele:

a) *Situația realizărilor* (capitolul I al anexei la bilanț) care la organizațiile comerciale cuprinde date privind:

— Realizările obținute din desfacerea mărfurilor cu amănuntul și cu ridicata, precum și rezultatele obținute din activitatea necomercială. În această situație se trece rulajul comercial cu amănuntul și cu ridicata la preț de vînzare planificat care se ia din balanța de venituri și cheltuieli, precum și rulajul efectiv rezultat din creditul conturilor de realizări. Situația mai cuprinde și rabatul comercial planificat aferent mărfurilor vîndute care se ia din balanța de venituri și cheltuieli și rabatul efectiv calculat pe baza datelor din contabilitate, de regulă, cu ajutorul unui coeficient mediu.

— Situația mișcării mărfurilor greu vandabile conține date referitoare la mărfurile greu vandabile existente în stoc la începutul perioadei, cele

cumpărate sau devenite greu vandabile în cursul perioadei. În situație se arată valoarea mărfurilor la prețurile inițiale și la prețurile reduse, eventualele vînzări.

b) *Situația beneficiilor și pierderilor* (capitolul II al anexei la bilanț) în care se prezintă beneficiile sau pierderile aferente perioadei pentru care se întocmește darea de seamă, defalcate pe cele trei surse principale, și anume: din realizările activității de bază, din realizări din alte activități, din alte operații. Completarea situației se face pe feluri de rezultate, conform structurii conturilor analitice din cadrul contului de „Beneficii și pierderi".

c) *Situația cheltuielilor de circulație* (capitolul VIII al anexei la bilanț) se completează cu totalul cheltuielilor de circulație planificate rezultat din balanța de venituri și cheltuieli, precum și cu cheltuielile de circulație efective din conturile „Cheltuielile depozitelor cu ridicata", „Cheltuielile unităților cu amănuntul", „Cheltuielile unităților de alimentație publică".

În vederea ușurării analizei lor, cheltuielile de circulație sînt prezentate în situație pe categorii, și anume:

— Salarii pentru personalul din unitățile operative și contribuții pentru asigurări sociale.
— Cheltuieli cu caracter administrativ-gospodăresc ale unităților operative.
— Amortizarea mijloacelor fixe din unitățile operative.
— Cheltuieli cu transportul, depozitarea, păstrarea, pregătirea și desfacerea mărfurilor.
— Dobînzi și speze bancare.
— Cheltuieli de administrație și conducere.
— Cheltuieli pentru reclamă.

În cadrul acestor categorii, cheltuielile sînt prezentate pe feluri de cheltuieli mai importante, ca: salarii, remize, deplasări, cheltuieli de birou și telefon, chirii, întreținere, reparații curente și revizii periodice la mijloacele fixe și la obiectele de inventar, cheltuieli cu transportul, cheltuieli cu sortarea, pregătirea și păstrarea mărfurilor etc.

Datele sînt prezentate pe categorii și feluri de cheltuieli atît în sume absolute, planificate și efective, cît și în procente, planificate și efective, pe fiecare fel de cheltuială, stabilite în raport cu volumul desfacerii mărfurilor pe întreaga perioadă raportată prin darea de seamă.

În completarea acestei situații se întocmește anexa „Situația cheltuielilor de circulație în date comparabile cu planul", în care se prezintă pe cele două sectoare importante de activitate (comerț cu amănuntul și comerț cu ridicata), volumul desfacerilor planificate și cheltuielile aferente acestora și separat cheltuielile de circulație recalculate în funcție de suma realizată a desfacerilor de mărfuri.

Pentru recalculare se înmulțește suma totală a realizărilor efective cu cheltuielile de circulație planificate și rezultatul se raportează la suma realizărilor planificate. Ceea ce se obține din acest calcul reprezintă chel tuielile de circulație care ar fi trebuit să fie făcute pentru mărfurile realizate

Scanned with OKEN Scanner

și care comparate cu cheltuielile de circulație efective reprezintă economia sau depășirea realizată.

Celelalte capitole din anexa la bilanț, ca: „Situația repartizării beneficiilor", „Situația amortizărilor, a fondurilor pentru reparații capitale și a mijloacelor fixe", „Situația debitorilor", „Situația pagubelor" etc. au o structură și un conținut similar cu cele care se întocmesc și în cazul altor ramuri ale economiei.

*Raportul explicativ* la darea de seamă contabilă anuală are o importanță deosebită, prezentînd o analiză multilaterală și completă a sarcinilor din planul întreprinderii sau organizației în strînsă legătură cu modul în care aceste sarcini au fost îndeplinite. Raportul trebuie să scoată în evidență cauzele și greutățile care au determinat abateri de la îndeplinirea sarcinilor de plan și să facă propuneri pentru înlăturarea lipsurilor ce au avut loc în perioada raportată.

Problemele în cadrul raportului trebuie sistematizate pe următoarele capitole principale:

— Îndeplinirea planului financiar.
— Constituirea și utilizarea surselor pentru reparații capitale.
— Îndeplinirea planului de finanțare a investițiilor.
— Analiza datelor cuprinse în situația pagubelor.
— Greutăți și lipsuri.

În partea din raport privind îndeplinirea planului financiar se analizează modul de realizare a beneficiilor pe total organizație și pe feluri de activități (activitatea comercială, laborator de cofetărie, mandatari, alte activități etc.), arătîndu-se rentabilitatea planificată și efectivă, modul de realizare a rabatului comercial planificat, influența pe care a avut-o asupra rezultatelor, modul de îndeplinire a planului de desfaceri, schimbarea structurii desfacerii pe sortimente, ponderea stocurilor de mărfuri greu vandabile în totalul stocurilor de mărfuri, aprecieri în legătură cu stocurile de mărfuri pe sortimente etc.

O importanță deosebită în caracterizarea rezultatului activității o constituie calcularea cît mai exactă a unor indicatori de bază care să reflecte modul de realizare a eficienței economice avute în vedere la stabilirea planului întreprinderii sau organizației comerciale respective. Dintre aceștia se pot menționa:

— volumul desfacerilor pe metru pătrat de suprafață comercială utilă care se obține prin raportarea sumei desfacerilor la metri pătrați de suprafață comercială utilă;

— cheltuielile administrativ-gospodărești pe metru pătrat de suprafață comercială utilă;

— salarii și contribuții asupra salariilor la 1 000 lei desfacere pe metru pătrat;

— nivelul cheltuielilor de transport, depozitare, păstrare față de volumul total al desfacerilor;

— ponderea cheltuielilor proprii de administrație și conducere în totalul cheltuielilor de circulație etc.

Scanned with OKEN Scanner

În legătură cu îndeplinirea planului de impozit pe circulația mărfurilor se va arăta în ce măsură depășirea sau neîndeplinirea au fost influențate de volumul desfacerilor realizate, de schimbarea sortimentelor sau de modificarea cotelor de impozit.

În cadrul analizei corelației cu bugetul statului și cu organul tutelar se va arăta situația vărsămintelor din beneficii, impozite, prisosuri și excedente din mijloace circulante, alocări pentru investiții, pentru creșterea sau completarea mijloacelor circulante, ajutoarele financiare temporare acordate de forul tutelar ș.a.

Alte aspecte care se mai analizează în cadrul acestui capitol se referă la: accelerarea sau încetinirea vitezei de rotație a mijloacelor circulante, îndeplinirea planului de împrumuturi, debitorii și creditorii organizației etc.

În capitolul privind constituirea și utilizarea surselor pentru reparații capitale se analizează următorii indicatori mai importanți: modul de constituire și de folosire a surselor pentru reparații capitale, economiile la reparațiile capitale realizate în perioada la care se referă darea de seamă, împrumuturile primite pentru reparații capitale și neacoperite din amortizări pînă la finele perioadei raportate etc.

La capitolul privind îndeplinirea planului de finanțare a investițiilor se va analiza în principal modul de îndeplinire a planului de finanțare a investițiilor, îndeplinirea sarcinii de reducere a prețului de cost pentru lucrările de investiții executate în regie; se vor arăta sumele redistribuite de forul tutelar comparativ cu prevederile de plan, felul cum au fost recuperate avansurile contractuale; se vor justifica eventualele deturnări de fonduri etc.

Capitolul privind analiza datelor cuprinse în situația pagubelor prezintă cauzele mai deosebite care au dus la producerea de pagube, în ce măsură s-a modificat volumul pagubelor existente la începutul anului, motivele pentru care nu s-a reținut de la cei în cauză întreaga sumă scadentă în perioada raportată, măsurile luate de organizație pentru prevenirea producerii de pagube și pentru recuperarea celor existente etc.

În ultimul capitol din raportul explicativ, intitulat „Greutăți și lipsuri", se arată pe scurt lipsurile avute și greutățile întîmpinate, făcîndu-se propuneri concrete prin care să se asigure condițiile necesare desfășurării în bune condiții a activității în viitor.

Analiza factorilor care influențează desfășurarea normală a activității întreprinderii sau organizației trebuie să se facă în mod critic și autocritic, arătîndu-se sprijinul de care este nevoie.

Dările de seamă întocmite de întreprinderile și organizațiile comerciale se prezintă forurilor tutelare și celorlalte instituții interesate, după regulile și la termenele stabilite și pentru celelalte întreprinderi și organizații economice.

Dările de seamă primite de organele tutelare se analizează și se aprobă de acestea, după care se centralizează și se trimit direcției de contabilitate a ministerului sau organizației centrale, care la rîndul lor procedează ca și în cazul dărilor de seamă ale întreprinderilor industriale.

Scanned with OKEN Scanner

V. PUCHIȚĂ
N. PÂTEA

# MONOGRAFIA CONTABILĂ A UNEI ORGANIZAȚII COMERCIALE CU AMĂNUNTUL



Scanned with OKEN Scanner

## Capitolul I

# GENERALITĂȚI PRIVIND MONOGRAFIA

Monografia se referă la o organizație comercială de desfacere cu amănuntul cu profil de încălțăminte care se presupune că are trei unități și un depozit de repartizare. În cazul de față s-a luat ca exemplu organizația comercială cu amănuntul „Încălțămintea" cu sediul în București, Calea Griviței nr.2.

Monografia de față își propune să prezinte operațiile economice cele mai reprezentative și specifice unei organizații comerciale de desfacere cu amănuntul care pot avea loc în decurs de o lună.

Pentru redarea operațiilor s-a ales luna decembrie, pentru a se da posibilitatea prezentării atît a operațiilor curente care pot avea loc în cursul unei luni cît și a operațiilor contabile ocazionate de închiderea și deschiderea anului de gestiune.

Pentru înregistrarea operațiilor economice în contabilitate s-a folosit forma de înregistrare contabilă pe jurnale.

Din considerente didactice și pentru a asigura însușirea cît mai ușoară și temeinică a problemelor, prezentarea operațiilor economice s-a făcut pe grupe mari, și nu după criteriul strict cronologic al datelor cînd au avut loc operațiile. Astfel, operațiile care s-a presupus că au avut loc în luna decembrie, în monografie sînt grupate astfel:

- operații privind mărfurile și ambalajele;
- operații privind colectarea cheltuielilor de circulație;
- operații bănești, de decontare și de credit;
- operații periodice și de sfîrșit de lună, și anume:
  - operații privind mijloacele fixe;
  - operații privind materialele și obiectele de inventar;
  - operații privind salariile;
  - operații privind fondurile și rezultatele financiare;
  - operații privind repartizarea cheltuielilor de circulație și stabilirea rezultatelor finale.

Problemele care constituie obiectul monografiei au fost sistematizate în patru părți, și anume:

— În prima parte se face o scurtă prezentare a scopului monografiei, a conținutului acesteia, se dau unele indicații metodice necesare studierii monografiei. În continuare se prezintă situația conturilor sintetice și analitice la începutul lunii decembrie, a organizației comerciale pe care a fost axată monografia.

— În partea a doua se prezintă operațiile economice care se presupune că au avut loc în luna la care se referă monografia. După enunțarea fiecărei probleme se menționează documentele care s-au întocmit sau au intervenit în legătură cu operația respectivă și care stau la baza înregistrării datelor în contabilitate.

— Partea a treia cuprinde înregistrările contabile privind operațiile economice enunțate cu indicarea conturilor sintetice și analitice în care urmează să se facă înregistrarea.

— Cea de-a patra parte a monografiei cuprinde înregistrarea operațiilor economice în contabilitate, respectiv în jurnale, situații și în conturile analitice. La sfîrșitul acestei părți se prezintă bilanțul și principalele anexe la bilanț ca situații de sinteză de sfîrșit de lună, după care urmează operațiile care au loc în contabilitate după aprobarea dării de seamă.

— În ultima parte a manualului sînt prezentate o parte din documentele și registrele care au stat la baza înregistrării operațiilor economice.

Pentru a ușura cît mai mult folosirea monografiei, între operațiile și părțile monografiei s-a stabilit o legătură sistematică. Astfel, cu ocazia enunțării operațiilor economice (partea a doua a monografiei) s-a menționat în dreptul fiecărei operații numărul curent al acesteia și în același timp și numărul curent al înregistrărilor contabile referitoare la operația respectivă, care sînt prezentate în partea a treia a lucrării. De asemenea, la sfîrșitul enunțului fiecărei probleme, cu ocazia menționării documentelor, pentru cele de bază, specifice, se menționează și numărul modelului la care se face trimiterea.

Legătura între înregistrările contabile prezentate în partea a treia a monografiei și celelalte părți se asigură prin indicarea numărului curent al operației enunțate în partea a doua, numărul curent al înregistrării contabile din partea a treia și numărul jurnalului și situației în care s-a înregistrat operația (partea a patra).

Alte explicații și precizări:

— organizațiile comerciale de desfacere cu amănuntul a mărfurilor, de regulă, nu au depozite de repartizare, aprovizionarea făcîndu-se direct în magazine. Pentru a prezenta și unele aspecte principale legate de activitatea depozitelor de repartizare, s-a presupus că în cadrul organizației există și un asemenea depozit;

— atît în cazul enunțurilor operațiilor cît și al înregistrărilor nu s-a specificat ziua în care operațiile au avut loc, pentru fiecare operație menționîndu-se ca dată luna luată ca exemplu în monografie, respectiv luna decembrie. Aceasta se justifică prin numărul redus de operații luate ca

Scanned with OKEN Scanner

exemplu (de regulă s-a luat cîte un exemplu pentru fiecare gen de operaţii), precum şi prin gruparea operaţiilor după cum s-a arătat;

— desfăşurarea înregistrărilor pe conturile analitice s-a făcut numai la conturile specifice comerţului sau cerute de forma de înregistrare pe jurnale. Situaţia este asemănătoare şi în ceea ce priveşte explicarea şi adîncirea unor probleme, ca: diferenţe constatate la recepţionarea mărfurilor, modalităţile de evidenţă şi de repartizare a cheltuielilor de transport-aprovizionare, preliminări etc.;

— cu toate că în comerţul cu amănuntul pentru încălţăminte nu este specific regimul de vînzare a mărfurilor cu plata în rate, în monografie se presupun şi asemenea operaţii, pentru a putea fi prezentate şi aspectele legate de vînzarea mărfurilor cu plata în rate.

* * *

În vederea înregistrării în contabilitate a operaţiilor economice pe luna decembrie se presupune că la începutul lunii situaţia organizaţiei comerciale, reflectată în conturile sintetice şi analitice, este următoarea:

**BALANŢA DE VERIFICARE ÎNCHEIATĂ**

| Simbolul contului | DENUMIREA CONTULUI | Solduri la 1 ianuarie | |
|---|---|---|---|
| | | Debitoare | Creditoare |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 001 | Mijloace fixe | 2500000 | — |
| 005 | Uzarea mijloacelor fixe | — | 1200000 |
| 102 | Materii şi materiale | 200000 | — |
| 1080 | Obiecte de inventar, echipament şi materiale de protecţie în magazie | 42000 | — |
| 1081 | Obiecte de inventar, echipament şi materiale de protecţie în folosinţă | 680000 | — |
| 109 | Uzarea obiectelor de inventar şi echipamentului de protecţie | — | 530000 |
| 116 | Cheltuieli de transport-aprovizionare | 6100 | — |
| 120 | Salarii | — | — |
| 1711 | Mărfuri în depozitele de repartizare | 1800000 | — |
| 1712 | Mărfuri în unităţile cu amănuntul | 49000000 | — |
| 1750 | Ambalaje | 450000 | — |
| 1751 | Bonificaţii la ambalaje | — | — |
| 1761 | Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele de repartizare | — | 93000 |
| 1762 | Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unităţile cu amănuntul | — | 2400000 |
| 1792 | Cheltuielile unităţilor cu amănuntul | 146000 | — |
| 1797 | Cheltuieli generale ale întreprinderii | — | — |
| 1798 | Cheltuieli anticipate | 1900 | — |
| 1902 | Realizări din vînzarea mărfurilor cu amănuntul | — | — |
| 191 | Realizări din alte activităţi | — | — |
| 200 | Casa | 18000 | — |
| 201 | Cont de decontare la bancă | 310000 | — |
| 204 | Mijloace băneşti pe drum | 860000 | — |
| 210 | Clienţi | 8000 | — |
| 213 | Clienţi cu plata în rate | 100000 | — |
| 219 | Debitori | 800 | — |
| 220 | Furnizori | — | 1000000 |
| 231 | Decontări cu bugetul statului | — | 38000 |
| 2320 | Decontări privind contribuţia unităţilor pentru asigurări sociale | — | 27000 |
| 2321 | Decontări privind contribuţia angajaţilor pentru pensia suplimentară | — | 6000 |
| 233 | Decontări privind amortizările | — | — |
| 234 | Muncitori şi funcţionari | — | 198000 |
| 239 | Creditori | — | — |
| 271 | Vărsăminte din beneficii şi din economii la dotaţia de stat | 2700000 | — |
| 273 | Prelevări din beneficii şi din dotaţia de stat | 60000 | — |
| 300 | Fond statutar | — | 16900000 |
| 3060 | Fondul întreprinderii | — | 2800 |
| 3069 | Alte fonduri speciale | — | 440000 |
| 315 | Rezerve pentru cheltuieli preliminate | — | — |
| 339 | Cont special de împrumut | — | 33251600 |
| 340 | Împrumuturi pe termen scurt | — | 28400 |
| 391 | Venituri de realizat | — | 8000 |
| 439 | Beneficii şi pierderi | — | 2760000 |
| | TOTAL: | 58 882 800 | 58 882 800 |

Scanned with OKEN Scanner

**LA 30 NOIEMBRIE ANUL**

| Rulaje totale pînă la 30 noiembrie | | Total sume la 30 noiembrie | | Solduri la 30 noiembrie | |
|---|---|---|---|---|---|
| Debitoare | Creditoare | Debitoare | Creditoare | Debitoare | Creditoare |
| 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 |
| 580000 | 380000 | 3080000 | 380000 | 2700000 | — |
| 430000 | 230000 | 430000 | 1430000 | — | 1000000 |
| 1300000 | 1340000 | 1500000 | 1340000 | 160000 | — |
| 201390 | 200000 | 243390 | 200000 | 43390 | — |
| 200000 | 180000 | 880000 | 180000 | 700000 | — |
| 170000 | 190000 | 170000 | 720000 | — | 550000 |
| 30000 | 30690 | 36100 | 30690 | 5410 | — |
| 4932000 | 4932000 | 4932000 | 4932000 | — | — |
| 33135000 | 33000000 | 34935000 | 33000000 | 1935000 | — |
| 230000000 | 229000000 | 279000000 | 229000000 | 50000000 | — |
| 3233000 | 3200000 | 3683000 | 3200000 | 483000 | — |
| 1620000 | 1620000 | 1620000 | 1620000 | — | — |
| 1490000 | 1493750 | 1490000 | 1586750 | — | 96750 |
| 12560000 | 12660000 | 12560000 | 15060000 | — | 2500000 |
| 9104000 | 9100000 | 9250000 | 9100000 | 150000 | — |
| 1700000 | 1700000 | 1700000 | 1700000 | — | — |
| 99000 | 98900 | 100900 | 98900 | 2000 | — |
| 241000000 | 241000000 | 241000000 | 241000000 | — | — |
| 3200000 | 3200000 | 3200000 | 3200000 | — | — |
| 118102000 | 118100000 | 118120000 | 118000000 | 20000 | — |
| 14510000 | 14500000 | 14820000 | 14500000 | 320000 | — |
| 80040000 | 80000000 | 80900000 | 80000000 | 900000 | — |
| 2862000 | 2860000 | 2870000 | 2860000 | 10000 | — |
| 1104200 | 1100000 | 1204200 | 1100000 | 104200 | — |
| 42200 | 42000 | 43000 | 42000 | 1000 | — |
| 237100000 | 237200000 | 237100000 | 238200000 | — | 1100000 |
| 480000 | 482000 | 480000 | 520000 | — | 40000 |
| 300000 | 301000 | 300000 | 328000 | — | 28000 |
| 83000 | 84000 | 83000 | 90000 | — | 7000 |
| 130000 | 130000 | 130000 | 130000 | — | — |
| 4930000 | 4932000 | 4930000 | 5130000 | — | 200000 |
| 38000 | 38000 | 38000 | 38000 | — | — |
| 2900000 | 2700000 | 5600000 | 2700000 | 2900000 | — |
| 62000 | 60000 | 122000 | 60000 | 62000 | — |
| 308650 | 580000 | 308650 | 17480000 | — | 17171350 |
| 62250 | 62000 | 62250 | 64800 | — | 2550 |
| 600000 | 600000 | 600000 | 1060000 | — | 460000 |
| 18100 | 19650 | 18100 | 19650 | — | 1550 |
| 90450000 | 91481400 | 90450000 | 124733000 | — | 34283000 |
| 743400 | 800000 | 743400 | 828400 | — | 85000 |
| 92000 | 92800 | 92000 | 100800 | — | 8800 |
| 2760000 | 2962000 | 2760000 | 5722000 | — | 2962000 |
| 1 092 602 190 | 1 092 602 190 | 1 161 484 990 | 1 161 484 990 | 60 496 000 | 60 496 000 |

## SITUAȚIA CONTURILOR ANALI

a) Soldurile și rulajele conturilor a căror evi

| Simbolul contului | | DENUMIREA CONTULUI | Solduri la 1 ianuarie | |
|---|---|---|---|---|
| Sintetic | Analitic | | Debitoare | Creditoare |
| 001 | 01 | Clădiri | 300000 | — |
| | 02 | Construcții speciale | 100000 | — |
| | 04 | Mașini, utilaje și instalații de lucru | 190000 | — |
| | 05 | Aparate și instalații de măsură, control și reglare | 100000 | — |
| | 06 | Mijloace de transport | 250000 | — |
| | 07 | Utilaje, accesorii de producție și inventar gospodăresc | 1560000 | — |
| | | TOTAL: | 2500000 | — |
| 005 | 01 | Uzarea clădirilor | — | 72000 |
| | 02 | Uzarea construcțiilor speciale | — | 31000 |
| | 04 | Uzarea mașinilor, utilajelor și instalațiilor de lucru | — | 124000 |
| | 05 | Uzarea aparatelor și instalațiilor de măsură, control și reglare | — | 15000 |
| | 06 | Uzarea mijloacelor de transport | — | 117000 |
| | 07 | Uzarea utilajelor, accesoriilor de producție și inventarului gospodăresc | — | 841000 |
| | | TOTAL: | — | 1200000 |
| 231 | 03 | Decontări privind impozitul pe salarii | — | 38000 |
| 271 | 02 | Vărsăminte din beneficii la bugetul statului | 2700000 | — |
| 273 | 01 | Prelevări din beneficii pentru fondul întreprinderii | 60000 | — |
| 300 | 01 | Fondul mijloacelor fixe | — | 1328650 |
| | 03 | Fondul mijloacelor circulante | — | 15571350 |
| | | TOTAL: | — | 16900000 |
| 3060 | 01 | Fond pentru construcții de locuințe muncitorești | — | — |
| | 02 | Fond pentru premierea muncitorilor, tehnicienilor și funcționarilor | — | 2800 |
| | | TOTAL: | — | 2800 |

**TICE LA 30 NOIEMBRIE**

denţă analitică se ţine în jurnalul „8 COM"

| Rulaje pînă la 30 noiembrie | | Total sume pînă la 30 noiembrie | | Solduri la 30 noiembrie | |
|---|---|---|---|---|---|
| Debitoare | Creditoare | Debitoare | Creditoare | Debitoare | Creditoare |
| — | — | 300000 | — | 300000 | — |
| — | — | 100000 | — | 100000 | — |
| 70000 | 60000 | 260000 | 60000 | 200000 | — |
| — | — | 100000 | — | 100000 | — |
| — | 70000 | 250000 | 70000 | 180000 | — |
| 510000 | 250000 | 2070000 | 250000 | 1820000 | — |
| 580000 | 380000 | 3080000 | 380000 | 2700000 | — |
| — | 8000 | — | 80000 | — | 80000 |
| — | 4000 | — | 35000 | — | 35000 |
| 60000 | 6000 | 60000 | 130000 | — | 70000 |
| — | 5000 | — | 20000 | — | 20000 |
| 70000 | 28000 | 70000 | 145000 | — | 75000 |
| 300000 | 179000 | 300000 | 1020000 | — | 720000 |
| 430000 | 230000 | 430000 | 1430000 | — | 1000000 |
| 480000 | 482000 | 480000 | 520000 | — | 40000 |
| 2900000 | 2700000 | 5600000 | 2700000 | 2900000 | — |
| 62000 | 60000 | 122000 | 60000 | 62000 | — |
| 308650 | 580000 | 308650 | 1908650 | — | 1600000 |
| — | — | — | 15571350 | — | 15571350 |
| 308650 | 580000 | 308650 | 17480000 | — | 17171350 |
| 58900 | 58900 | 58900 | 58900 | — | — |
| 3350 | 3100 | 3350 | 5900 | — | 2550 |
| 62250 | 62000 | 62250 | 64800 | — | 2550 |

| Simbolul contului | | DENUMIREA CONTULUI | Solduri la 1 ianuarie | |
|---|---|---|---|---|
| Sintetic | Analitic | | Debitoare | Creditoare |
| 3069 | 03 | Fond pentru acoperirea cheltuielilor cu evidenţa, urmărirea şi încasarea ratelor | — | 50000 |
| | 04 | Fond pentru acoperirea diferenţelor la preţ cf. HCM nr. 966/1963 | — | 310000 |
| | 05 | Fond pentru reclama comercială | — | 80000 |
| | | TOTAL: | — | 440000 |
| 315 | 06 | Dobînzi la împrumuturi bancare | — | — |
| 340 | 05 | Împrumuturi pentru mărfuri vîndute cu plata în rate | — | 28400 |
| | 08 | Împrumuturi pentru nevoi temporare | — | — |
| | | TOTAL: | — | 28400 |
| 391 | 02 | Venituri din dobînzi | — | 8000 |
| 439 | 02 | Beneficii şi pierderi din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor | — | 2650000 |
| | 09 | Pierderi din reduceri de preţuri cf. HCM 966/1963 | — | — |
| | 23 | Beneficii din plusuri de mărfuri şi alte valori | — | 10000 |
| | 29 | Alte beneficii şi pierderi din anul curent | — | 100000 |
| | | TOTAL: | — | 2760000 |
| | | SOLD: | | |

*(continuare)*

| Rulaje pînă la 30 noiembrie | | Total sume pînă la 30 noiembrie | | Solduri la 30 noiembrie | |
|---|---|---|---|---|---|
| Debitoare | Creditoare | Debitoare | Creditoare | Debitoare | Creditoare |
| 45000 | 65000 | 45000 | 115000 | — | 70000 |
| 275000 | 265000 | 275000 | 575000 | — | 300000 |
| 280000 | 290000 | 280000 | 370000 | — | 90000 |
| 600000 | 620000 | 600000 | 1060000 | — | 460000 |
| 18100 | 19650 | 18100 | 19650 | — | 1550 |
| 630000 | 658600 | 630000 | 687000 | — | 57000 |
| 113400 | 141400 | 113400 | 141400 | — | 28000 |
| 743400 | 800000 | 743400 | 828400 | — | 85000 |
| 46000 | 46800 | 46000 | 54800 | — | 8800 |
| 2350000 | 2812000 | 2350000 | 5462000 | — | 3112000 |
| 300000 | — | 300000 | — | 300000 | — |
| 10000 | 12000 | 10000 | 22000 | — | 12000 |
| 100000 | 138000 | 100000 | 238000 | — | 138000 |
| 2760000 | 2962000 | 3060000 | 5722000 | 300000 | 3262000 |
| | | | | | 2962000 |

b) Soldurile conturilor a căror evidenţă analitică se ţine cu ajutorul altor registre

| | | | |
|---|---|---|---|
| 102 | 02 | *Materiale gospodăreşti* | 60000 |
| | 03 | *Materiale de ambalat* | 100000 |
| | | Total: | 160000 |
| 116 | 02 | *Cheltuieli de transport-aprovizionare materiale gospodăreşti* | 1810 |
| | 04 | *Cheltuieli de transport-aprovizionare materiale de ambalat* | 3600 |
| | | Total: | 5410 |

| Simb. cont | Denumirea mărfii | U/M | Preţ unitar | Cantităţi | Valori |
|---|---|---|---|---|---|
| 1711 | Cizme cauciuc femei | per. | 90 | 1 000 | 90 000 |
| | Ghete feţe box | „ | 210 | 2 000 | 420 000 |
| | Bocanci bizon | „ | 145 | 1 000 | 145 000 |
| | Pantofi feţe presate | „ | 106 | 1 000 | 106 000 |
| | Pantofi tip „duroflex“ | „ | 124 | 2 000 | 248 000 |
| | Pantofi feţe box bărbaţi | „ | 170 | 2 000 | 340 000 |
| | Pantofi feţe box femei | „ | 189 | 1 000 | 189 000 |
| | Ghete feţe presate micro | „ | 130 | 1 000 | 130 000 |
| | Şoşoni copii | „ | 45 | 4 000 | 180 000 |
| | Galoşi bărbaţi | „ | 29 | 3 000 | 87 000 |
| | | TOTAL: | | | 1 935 000 |

| Simbol cont sintetic | Simbol cont analitic | Denumirea conturilor analitice | SOLDURI | |
|---|---|---|---|---|
| | | | Debitoare | Creditoare |
| 1712 | 01 | Unitatea nr. 1 | 12 000 000 | |
| | 02 | Unitatea nr. 2 | 18 000 000 | |
| | 03 | Unitatea nr. 3 | 20 000 000 | |
| | | TOTAL: | 50 000 000 | |
| 1750 | 01 | Unitatea nr. 1 | 110 000 | |
| | 02 | Unitatea nr. 2 | 164 800 | |
| | 03 | Unitatea nr. 3 | 182 000 | |
| | 04 | Depozitul de repartizare, din care:—cutii pliante 16 000 buc. a 1,50 lei; —lăzi de fag 20 buc. a 110 lei | 26 200 | |
| | | TOTAL: | 483000 | |

Scanned with OKEN Scanner

| Simbol cont sintetic | Simbol cont analitic | Denumirea conturilor analitice | Solduri | |
|---|---|---|---|---|
| | | | Debitoare | Creditoare |
| 1792 | 01 | *Total salarii şi contribuţii* | 19 700 | |
| | 02/02 | *Cheltuieli de birou, poştă, telefon, telegraf* | 3 300 | |
| | 02/05 | *Chiria localului şi a inventarului* | 22 000 | |
| | 02/07 | *Întreţinerea localului şi a inventarului* | 4 000 | |
| | 02/09 | *Alte cheltuieli* | 5 000 | |
| | 03 | *Amortizarea mijloacelor fixe ale unităţilor* | 8 000 | |
| | 04/03 | *Cheltuieli pentru transportul auto şi cu tracţiune animală* | 28 000 | |
| | 04/08 | *Cheltuieli şi pierderi la ambalaje* | 30 000 | |
| | 05 | *Dobînzi şi speze bancare* | 4 000 | |
| | 06 | *Cheltuieli de administraţie şi conducere* | 22 000 | |
| | 07 | *Cheltuieli pentru reclamă* | 4 000 | |
| | 08 | *Cheltuieli cu urmărirea încasării ratelor* | — | |
| | | TOTAL: | 150 000 | |
| 1798 | 09 | *Alte cheltuieli anticipate* | 2 000 | |
| 210 | 001 | *I.R.V.A.—Bucureşti* | 10 000 | |
| 219 | 01 | *Avansuri spre decontare* | 400 | |
| | 06 | *Debitori pentru lipsuri, delapidări şi furturi* | 600 | |
| | | TOTAL: | 1 000 | |
| 220 | 001 | *I.C.R.T.I.—Bucureşti* | 1 100 000 | |

## Capitolul II

# ENUNȚAREA OPERAȚIILOR ECONOMICE PE LUNA DECEMBRIE

| Nr. crt. al operației economice | Conținutul operațiilor economice | Nr. crt. al înregistrărilor contabile |
|---|---|---|
| 1 | 1. *Operații privind mărfurile și ambalajele* | |
| | Depozitul de repartizare al organizației comerciale a primit pe luna decembrie următoarele mărfuri și ambalaje de la furnizori: | |
| | — Factura I.C.R.T.I. nr. 7001 din 3 decembrie pentru: | |
| | — 2000 perechi bocanci bizon a 145 lei perechea lei 290 000 | 1—2—3 |
| | — 20 bucăți lăzi de fag a 110 lei bucata lei 2 200 | |
| | — cheltuieli de transport lei 300 | |
| | — cota de rabat de 5% lei 14 500 | |
| | — Factura Fabricii „Dîmbovița" nr. 9420 din 9 decembrie pentru: | |
| | — 3 000 perechi pantofi cu fețe presate a 106 lei perechea lei 318 000 | |
| | — 3 000 cutii pliante a 1,50 lei bucata lei 4 500 | |
| | — cota de rabat 5% lei 15 900 | |
| | — Factura Fabricii „Dîmbovița" nr. 9573 din 12 decembrie pentru: | |
| | — 3 000 perechi pantofi tip „duroflex" a 124 lei perechea lei 372 000 | |
| | — 3 000 cutii pliante a 1,50 lei bucata lei 4 500 | |
| | — cota de rabat 5% lei 18 600 | |
| | — Factura I.C.R.T.I. nr. 7781 din 15 decembrie pentru: | |
| | — 2 000 perechi pantofi fețe de box bărbați a 170 lei perechea lei 340 000 | |

| Nr. crt. al operației economice | Conținutul operațiilor economice | Nr. crt. al înregistrărilor contabile |
|---|---|---|
| | — Cheltuieli de transport 350<br>— 2 000 cutii pliante a 1,50 lei bucata lei 3 000<br>— cota de rabat 5% lei 17 000<br>— Factura I.C.R.T.I. nr. 8452 din 18 decembrie pentru:<br>— 6 000 perechi pantofi fețe de box femei a 189 lei perechea lei 1 134 000<br>— 6 000 cutii pliante a 1,50 lei bucata lei 9 000<br>— cheltuieli de transport lei 1 250<br>— cota de rabat 5% lei 56 700<br>—Factura I.C.R.T.I. nr. 9012 din 22 decembrie pentru:<br>— 2 000 perechi ghete fețe presate-micro a 130 lei perechea lei 260 000<br>— 2 000 cutii pliante a 1,50 lei bucata lei 3 000<br>— cheltuieli de transport lei 800<br>— cota de rabat 5% lei 13 000<br>**Documente:** *Factură (model 1) aviz de expediere (model 2), fișă de recepție-calculație (model 3), recapitulația intrărilor de mărfuri și ambalaje în depozitul de repartizare (model 4), fișe de magazie.* | |
| 2 | Pe luna decembrie, în magazinele de desfacere cu amănuntul au intrat direct de la furnizori mărfuri și ambalaje după cum urmează: | |

*Model 4*

## RECAPITULAŢIA

**intrărilor de mărfuri şi ambalaje în depozitul de repartizare pe luna decembrie**

| Felul şi nr. documentelor | | | Furnizorul | Valoarea mărfurilor intrate | Rabat | Valoarea ambalajelor intrate | Bonificaţii | Cheltuieli de transport | Valoarea facturii |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Aviz | Factură | Data | | | | | | | |
| 6325 | 7001 | 3.12 | I.C.R.T.I. | 290 000 | 14 500 | 2 200 | — | 300 | 278 000 |
| 10452 | 9420 | 9.12 | Fabrica Dîmboviţa | 318 000 | 15 900 | 4 500 | — | — | 306 600 |
| 10927 | 9573 | 12.12 | Fabrica Dîmboviţa | 372 000 | 18 600 | 4 500 | — | — | 357 900 |
| 7105 | 7781 | 15.12 | I.C.R.T.I. | 340 000 | 17 000 | 3 000 | — | 350 | 326 350 |
| 7306 | 8452 | 18.12 | I.C.R.T.I. | 1 134 000 | 56 700 | 9 000 | — | 1 250 | 1 087 550 |
| 7809 | 9012 | 22.12 | I.C.R.T.I. | 260 000 | 13 000 | 3 000 | — | 300 | 250 300 |
| TOTAL: | | | | 2 714 000 | 135 700 | 26 200 | — | 2 200 | 2 606 700 |

| Nr. crt. al operaţiei economice | Conţinutul operaţiilor economice | Nr. crt. al înregistrărilor contabile |
|---|---|---|
| | Unitatea nr. 1<br>— Factura I.C.R.T.I. nr. 7625 din 8 decembrie reprezentînd: valoarea mărfurilor 4 000 000 lei, rabat 5% (200 000 lei), ambalaje (cutii pliante 41 000 lei), cheltuieli de transport 3 900 lei.<br>— Factura Fabricii „Dîmboviţa" nr. 12377 din 22 decembrie reprezentînd: valoarea mărfurilor 1 000 000 lei, rabat 5% (50 000 lei), ambalaje (cutii pliante) 9 800 lei, cheltuieli de transport 1 000 lei.<br>Unitatea nr. 2<br>— Factura I.C.R.T.I. nr. 7688 din 9 decembrie cuprinzînd: valoarea mărfurilor 10 000 000 lei, rabat 5% (500 000 lei), ambalaje (cutii pliante) 98 000 lei, cheltuieli de transport 8 600 lei.<br>— Factura Fabricii „Dîmboviţa" nr. 13400 din 23 decembrie, care cuprinde: valoarea mărfurilor 900 000 lei, rabat 5 % (45 000 lei), ambalaje (cutii pliante) 9 500 lei, cheltuieli de transport 900 lei.<br>Unitatea nr. 3<br>— Factura I.C.R.T.I. nr. 7777 din 10 decembrie, care cuprinde: valoarea mărfurilor 9 000 000 lei, rabat 5% (450 000 lei), ambalaje (cutii pliante) 93 000 lei, cheltuieli de transport 8 400 lei.<br>— Factura Fabricii „Dîmboviţa" nr. 14 200 din 24 decembrie, care reprezintă: valoarea mărfurilor 1 100 000 lei, rabat 5 % (55 000 lei), ambalaje (cutii pliante) 10 200 lei, cheltuieli de transport 1 200 lei. | 4—5—6 |

| Nr. crt. al operației economice | Conținutul operațiilor economice | Nr. crt. al înregistrării contabile |
|---|---|---|
| | **Documente:** *Factură, avize de expediere, fișe de recepție-calculație, recapitulația intrărilor de mărfuri și ambalaje în unitățile cu amănuntul (model 5).* | |
| 3 | Unitatea de desfacere cu amănuntul nr. 1 s-a aprovizionat în cursul lunii decembrie din depozitul de repartizare cu următoarele mărfuri:<br>— cizme de cauciuc femei, 800 perechi a 90 lei perechea lei 72 000<br>— ghete fețe box, 2 000 perechi a 210 lei lei 420 000<br>— bocanci bizon, 2 500 perechi a 145 lei lei 362 500<br>— pantofi cu fețe presate, 3 800 perechi a 106 lei lei 402 800<br>— pantofi tip „duroflex", 4 000 perechi a 124 lei lei 496 000<br>— pantofi fețe box bărbați 3 700 perechi a 170 lei lei 629 000<br>— pantofi fețe box femei 6 400 perechi a 189 lei lei 1 209 600<br>— ghete cu fețe presate-micro 1 800 perechi a 130 lei lei 234 000 | 7—8 |

*Model 5*

**RECAPITULAȚIA**

**intrărilor de mărfuri și ambalaje în unitățile cu amănuntul pe luna decembrie 19—**

| Felul și nr. documentelor | | | Furnizorul | Valoarea mărfurilor intrate | Rabat | Valoarea ambalajelor intrate | Bonificații | Cheltuieli de transport | Valoarea facturii |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Aviz | Factură | Data | | | | | | | |
| | | | *Unitatea Nr. 1* | | | | | | |
| 6803 | 7625 | 8.12. | I.C.R.T.I. | 4 000 000 | 200 000 | 41 000 | — | 3 900 | 3 844 900 |
| 11763 | 12377 | 22.12. | Fabrica Dîmbovița | 1 000 000 | 50 000 | 9 800 | — | 1 000 | 960 800 |
| | | | TOTAL: | 5 000 000 | 250 000 | 50 800 | — | 4 900 | 4 805 700 |
| | | | *Unitatea Nr. 2* | | | | | | |
| 12766 | 7688 | 9.12. | I.C.R.T.I. | 10 000 000 | 500 000 | 98 000 | — | 8 600 | 9 606 600 |
| 12769 | 13400 | 23.12. | Fabrica Dîmbovița | 900 000 | 45 000 | 9 500 | — | 900 | 865 400 |
| | | | TOTAL: | 10 900 000 | 545 000 | 107 500 | — | 9 500 | 11 472 000 |
| | | | *Unitatea Nr. 3* | | | | | | |
| 13188 | 7777 | 10.12. | I.C.R.T.I. | 9 000 000 | 450 000 | 93 000 | — | 8 400 | 8 651 400 |
| 13906 | 14200 | 24.12. | Fabrica Dîmbovița | 1 100 000 | 55 000 | 10 200 | — | 1 200 | 1 056 400 |
| | | | TOTAL: | 10 100 000 | 505 000 | 103 200 | — | 9 600 | 9 707 800 |
| | | | TOTAL GENERAL: | 26 000 000 | 1 300 000 | 261 500 | — | 24 000 | 24 985 500 |



Scanned with OKEN Scanner

| Nr. crt. al operaţiei economice | Conţinutul operaţiilor economice | | Nr. crt. al înregistrării contabile |
|---|---|---|---|
| | — galoşi bărbaţi, 3 000 perechi a 29 lei | lei 87 000 | |
| | — şoşoni copii, 4 000 perechi a 45 lei | lei 180 000 | |
| | Total lei: | 4 092 900 | |
| | cotă de rabat 5 % lei | 204 645 | |
| | lei | 3 888 255 | |
| | Cu ocazia aprovizionării mărfurilor menţionate mai sus, unitatea a primit ca ambalaje şi 28 700 bucăţi cutii pliante a 1,50 lei adică 43 050 lei. | | |
| | **Documente:** *Notă de însoţire-transfer nr. 11 815 din 20 decembrie (model 6), borderoul notelor de însoţire-transfer (model 7), centralizatorul mărfurilor şi al ambalajelor livrate.* | | 9—10 |
| 4 | Unităţile cu amănuntul ale organizaţiei comerciale au vîndut în cursul lunii decembrie mărfuri, după cum urmează: | | |
| | Unitatea nr. 1 | | |
| | — mărfuri vîndute cu amănuntul la populaţie conform centralizatorului de vînzări | 8 000 000 lei | |
| | Din totalul mărfurilor vîndute, 100 000 lei reprezintă mărfuri vîndute cu plata în rate. Avansul încasat de la clienţi—30 000 lei. | | |

*Model 6*

*Întrepr. O.C.L „Încălţămintea"* „Regim special"

| Unitatea predătoare *Depozitul de repartizare* | **NOTĂ DE ÎNSOŢIRE-TRANSFER** Nr. *11815* data *12 XII* | Unitatea primitoare *Unitatea 1* | Expediat prin |
|---|---|---|---|

| Grupă simb. marfă | Denumirea mărfurilor | U/M | Cantit. mărfurilor | Ambalaj | | | | | Valoarea mărfurilor | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | | Simb. | Felul | Cantit. | Valoarea | | | | La preţ de vînzare cu amănuntul | |
| | | | | | | | Unitară | Totală | Unitară | Totală | Unitară | Totală |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 |
| | *Cisme cauciuc* | | | | | | | | | | | |
| | *femei* | *per* | | | | *800* | *90* | *72 000* | | | | |
| | *Bocanci bizon* | *per* | | | | *2 500* | *145* | *362 500* | | | | |
| | *Pantofi cu* | | | | | | | | | | | |
| | *feţe presate* | *per* | | | | *3 800* | *106* | *402 800* | | | | |
| | | | | | | | | *837 300* | | | | |

| Motivele pentru care se expediază marfa | Semnăt. de predare | Semnăt. de primire<br>Bul. de Ident. Nr:<br>Delegaţie Nr: | Aprobat |
|---|---|---|---|

Rd. 9-42 Format A5

*Model 7*

*Depozitul* Nr. 1
de repartizare

*Data:* 12 dec. 19----

# BORDEROU Nr. 448

**privind notele de transfer**

| Nr. crt. | Numele gestionarului primitor | Unitatea primitoare | Nr. notei de transfer | Data | Valoarea mărfurilor livrate | Obs. |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | Popa Gheorghe | Unitatea nr. 1 | 11 815 | 12.XII | 837 300 | |
| 2 | Popa Gheorghe | idem | 11 816 | 12.XII | 420 000 | |
| | | | TOTAL: | | 1 257 300 | |

| Nr. crt. al operației economice | Conținutul operațiilor economice | Nr. crt. al înregistrării contabile |
|---|---|---|
| | Numerarul încasat din vînzarea mărfurilor a fost depus la casieria organizației comerciale.<br>Unitatea nr. 2<br>— mărfuri vîndute cu amănuntul la populație în cursul lunii decembrie, conform centralizatorului de vînzări 9 000 000 lei. Numerarul încasat din vînzarea mărfurilor a fost depus la casieria organizației comerciale.<br>Unitatea nr. 3<br>— mărfuri vîndute cu amănuntul la populație în luna decembrie, conform centralizatorului de vînzări 11 000 000 lei<br>Numerarul a fost depus de unitate direct la bancă.<br>Pentru mărfurile vîndute cu plata în rate s-a calculat o dobîndă de 2 400 lei<br>**Documente:** *Bonuri de vînzare (model 8), borderouri de vînzări zilnice (model 9), monetar (model 10), registru de casă, chitanță, contracte de vînzare-cumpărare (model 11), dovadă (model 12), centralizatorul vînzărilor de mărfuri (model 13).* | |

*Model 8*

| Raionul Nr. 2 | Casa 1 | Data 20. XII. | |
|---|---|---|---|
| Grupa Cantit. | Denumirea mărfii | Preț unitar | Total |
| 1 | Bocanci bizon | 145 | 145 |
| 1 | Cizme cauciuc | 90 | 90 |
| Nr. 14201 | | Total: | 235 |

*Model 9*

*Unitatea:* Nr. 1 *Raionul Nr. 2*

## BORDEROU PENTRU VÎNZAREA ZILEI DE 20.XII.19___

| Nr. bon | Vînzare | Nr. bon | Vînzare | Nr. bon | Vînzare |
|---|---|---|---|---|---|
| 14201 | 235 | | | | |
| 14202 | 106 | | | | |
| etc. | . | | | | |
| | . | | | | |
| | . | | | | |
|

*Model 11*

Emis factura Nr. 9421 din 20 dec.
în valoare de 1 500 (unamiecincisute)
Emis chitanța Nr. 12880 din 20.dec.
în valoare de lei 450 (patrusutecincizeci)

Data: *20 dec.*

## *CONTRACT DE VÎNZARE-CUMPĂRARE*

Între subscrișii:

Organizația O. C. L. „Încălțămintea" cu sediul în București reprezentată prin Niculescu E — responsabil și Paraschivescu M cu domiciliul în București str. N. Ionescu Nr. 10 sectorul I, încadrat permanent în organizația socialistă Fabrica „Pionierul" cu sediul în București, legitimat cu buletinul de identitate Seria ..... Nr. ..... eliberat de D.M.C. la 15 mai 1960 în calitate de cumpărător, a intervenit prezentul contract de vînzare-cumpărare, în următoarele condiții:

*Art. 1* — Organizația socialistă vinde cumpărătorului:

| Nr. crt. | Denumirea obiectelor vîndute | Cantitatea | Preț unitar | Valoarea |
|---|---|---|---|---|
| 1 | Diverse | | 1500 | 1500 |
| | | Total lei: | 1500 | 1500 |

La semnarea prezentului contract, cumpărătorul a achitat vînzătorului 30% din prețul vînzării, adică lei 450 (patrusutecincizeci).

Restul datorat de 1 050 lei plus dobînda legală de lei 30 total 1 080 lei se obligă a-i plăti organizației socialiste vînzătoare în 6 rate lunare astfel:

1. lei 175 la 5 ianuarie 1968
2. lei 175 la 5 februarie 1968
3. lei 175 la 5 martie 1968
4. lei 175 la 5 aprilie 1968
5. lei 175 la 5 mai 1968
6. lei 205 la 5 iunie 1968
7. lei . . la . . . . . 1968
8. lei . . la . . . . 1968
9. lei . . la . . . . . 1968
10. lei . . la . . . . 1968
11. lei . . la . . . . 1968
12. lei . . la . . . . 1968

Scanned with OKEN Scanner

*Model 12*

Întreprinderea:
Fabrica „Pionierul"
Nr. 1486 din 15 dec.

**DOVADĂ**

Subscrisa întreprinderea / instituţia Fabrica „Pionierul" cu sediul în Bucureşti str. Ghiocei Nr. 20 sectorul I circa de miliţie Nr. 3 telefon Nr. 54.60.60, avînd contul de decontare la Banca Naţională, filiala Sector I sub Nr. 0424546 certificăm prin prezenta că:

Tov. Paraschivescu M. fiul lui Petre şi al Elena, născut în anul 1930 luna iunie ziua 20 localitatea Olăneşti, judeţul Vîlcea domiciliat în Bucureşti str. N. Ionescu Nr. 10 Sectorul I circa de miliţie Nr. 7, posedînd buletinul de identitate Seria _____ Nr. _____ eliberat de D.M.C. la 15 mai 1960 este salariatul nostru permanent, are o vechime de 10 ani la întreprinderea / instituţia noastră şi îndeplineşte funcţia de tehnician II la Secţia de întreţinere fişa de marcaj Nr. 388 avînd un salariu net lunar în sumă de 1 350 lei.

Potrivit dispoziţiilor Decretului Nr. 296/1959 şi ale H.C.M. 1087/1959 ne luăm obligaţia să reţinem la plata chenzinei a II-a, prin lista de plată a salariilor, ratele scadente datorate de acest salariat.

Reţinerea o vom face potrivit indicaţiilor organizaţiei comerciale vînzătoare, conform contractului încheiat cu salariatul cumpărător.

Sumele reţinute le vom deconta organizaţiilor comerciale vînzătoare o dată cu ridicarea salariului pentru plata chenzinei a doua, pe baza dispoziţiilor de încasare emise asupra noastră de către organizaţiile comerciale vînzătoare la care vom anexa borderoul debitorului cuprinzînd ratele scadente.

În cazul cînd salariatul va fi transferat la o altă întreprindere, organizaţie sau instituţie, ne luăm obligaţia să o anunţăm în scris, în termen de 3 zile, remiţîndu-i şi contractul spre a reţine în continuare salariatului transferat ratele de plată datorate, anunţînd în acelaşi termen şi organizaţia comercială vînzătoare.

Declarăm că salariatul Paraschivescu M. nu are în unitatea noastră nici un fel de poprire, reţineri din imputaţii sau alte obligaţii nelichidate care grevează salariul său.

Prezenta dovadă s-a eliberat numitului salariat pentru cumpărarea de mărfuri cu plata în _____ rate lunare de la organizaţia comercială „O.C.L. „Încălţămintea".

*Director,*

*Şef Serv. personal,*

*Contabil Şef.*

Întreprinderea O.C.L. „Încălțămintea“

*Model 13*

**Centralizatorul vînzărilor pe unități sau întreprindere în ziua de 20 decembrie**

| Nr. crt. | Unitatea sau vînzătorul | Raionul | Vînzări conform borderoului | | | Încasarea zilei | Diferențe | | Numele casierului | Obs. |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | Pe vînzător | Pe raion | Total | | + | — | | |
| 1 | Unitatea Nr. 1 | Pantofi bărbătești | | 81 900 | | | | | | |
| | | Pantofi damă | | 46 100 | 128 000 | 128 000 | | | | |
| 2 | Unitatea Nr. 2 | Pantofi copii | | 18 600 | 18 600 | 18 600 | | | | |
| 3 | Unitatea Nr. 3 | Pantofi bărbătești | | 36 300 | | | | | | |
| | | Pantofi copii | | 8 700 | 45 000 | 45 000 | | | | |
| | | | Total lei | | 191 600 | 191 600 | | | | |

*Notă:* Se întocmește zilnic pe baza borderourilor de vînzări pe unități și pe întreaga organizație și servește la centralizarea vînzărilor și încasărilor pe fiecare unitate și pe organizație. Pe baza centralizatorului zilnic al vînzărilor se întocmește, în aceeași formă, centralizatorul lunar al vînzărilor.

Scanned with OKEN Scanner

| Nr. crt. al operaţiei economice | Conţinutul operaţiilor economice | Nr. crt. al înregistrării contabile |
|---|---|---|
| 5 | La sfîrşitul lunii se descarcă unităţile cu mărfurile vîndute în luna decembrie astfel:<br>— Unitatea nr. 1 8 000 000 lei<br>— Unitatea nr. 2 9 000 000 lei<br>— Unitatea nr. 3 11 000 000 lei<br>Rabatul sau adaosul comercial aferent mărfurilor vîndute se stabileşte după metoda coeficientului mediu, pe baza următorului calcul:<br>$\text{Coeficient} = \frac{4\,004\,645}{80\,092\,900} \times 100 = 5\%$<br>Rabatul aferent mărfurilor rămase în stoc va reprezenta:<br>$\frac{5 \times 52\,092\,900}{100} = 2\,604\,645$ lei<br>Rabatul aferent mărfurilor vîndute va fi:<br>4 004 645—2 604 645=1 400 000 lei<br>**Documente:** *Centralizatorul vînzărilor de mărfuri* | 11 |
| 6 | Din ambalajele primite o dată cu mărfurile sau aflate în stoc se recuperează şi se valorifică prin I.R.V.A. următoarele:<br>De la unitatea nr. 1<br>— cutii pliante în bună stare<br>48 000 bucăţi a 1,50 lei 72 000 lei<br>— lăzi din fag 40 bucăţi a 110 lei 4 400 lei<br>76 400 lei<br>Bonificaţia de 12 % acordată este de 9 168 lei<br>Total 67 232 lei<br>De la unitatea nr. 2<br>— cutii pliante 60 000 bucăţi a 1,50 lei 90 000 lei<br>— lăzi de fag 50 bucăţi a 110 lei 5 500 lei<br>95 500 lei<br>Bonificaţia de 12% acordată este de 11 460 lei<br>Total 84 040 lei<br>De la unitatea nr. 3<br>— cutii pliante 74 000 bucăţi a 1,50 lei 111 000 lei<br>— cutii fag 60 bucăţi a 110 lei 6 600 lei<br>117 600 lei<br>Bonificaţia de 12% acordată este de 14 112 lei<br>Total 103 488 lei | 12—13—14—15 |

| Nr. crt. al operației economice | Conținutul operațiilor economice | Nr. crt. al înregistrării contabile |
|---|---|---|
| | De la depozitul de repartizare<br>— lăzi de fag 30 bucăți a 110 lei 3 300 lei<br>Bonificația de 12% acordată este de 396 lei<br>Total 2 904 lei | |
| | **Documente:** *Facturi, fișe de recepție-calculație ambalaje.* | |
| 7 | În cursul lunii au fost predate la D.C.A. ambalaje (cutii pliante) care nu mai pot fi utilizate astfel:<br>De la unitatea nr. 1:<br>— cutii pliante 20 000 bucăți a 1,50 lei 30 000 lei<br>— deșeuri rezultate 3 600 kg a 0,25 lei 900 lei<br>De la unitatea nr. 2:<br>— cutii pliante 28 000 bucăți a 1,50 lei 42 000 lei<br>— deșeuri rezultate 5 000 kg a 0,25 lei 1 250 lei<br>De la unitatea nr. 3:<br>— cutii pliante 36 000 bucăți a 1,50 lei 54 000 lei<br>— deșeuri rezultate 6 400 kg a 0,25 lei 1 600 lei<br>**Documente:** *Nota de însoțire-transfer, proces-verbal de scădere.* | 16 |
| 8 | Se descarcă unitățile operative cu ambalajele predate la I.R.V.A. și D.C.A. astfel:<br>— Unitatea nr. 1 106 400 lei<br>— Unitatea nr. 2 137 500 lei<br>— Unitatea nr. 3 171 600 lei<br>— Depozitul de repartizare 3 300 lei<br>**Documente:** *Borderoul ambalajelor livrate* | 17 |
| 9 | Cu ocazia unei inventarieri efectuate la unitatea nr. 2 s-au constatat următoarele diferențe:<br>— lipsuri de mărfuri din vina gestionarului, care se impută acestuia în sumă de:<br>prețul de vînzare cu amănuntul 340 lei<br>rabat comercial 17 lei<br>preț de cumpărare 323 lei<br>— plusuri de ambalaje, 100 cutii pliante a 1,50 lei 150 lei<br>**Documente:** *Declarațiile gestionarilor (model 14), lista de inventariere (model 15), situația comparativă (model 16), proces-verbal de inventariere (model 17), decizia de imputare.* | 18—19—20 |

*Model 14*

# DECLARAȚIE

Subsemnatul Stănescu P. gestionar O.C.L. „Încălțămintea", Unitatea Nr. 2, raionul „Pantofi bărbați", declar prin prezenta că în momentul începerii inventarierii, toate documentele privitoare la intrările și ieșirile de mărfuri și ambalaje sînt incluse în raportul gestionarului predat contabilității și că în momentul efectuării inventarierii toate mărfurile și ambalajele privind gestiunea mea sînt trecute în evidență.

Nu am asupra mea nici un fel de document privind gestiunea.

În momentul începerii inventarierii, soldurile din registre stabilite după înregistrările mele sînt:

Mărfuri . . . . . lei 80 410
Ambalaje . . . . . lei 2 950

Ultimul document de intrări înregistrat în evidență poartă Nr. 14 220 din 15 decembrie și de ieșiri Nr. 6 852 din 15 decembrie

Inventarierea începe astăzi 15 decembrie a.c., ora 8. Perioada programată pentru inventariere este de 2 zile.

Gestionar,

*Stănescu P.*

*Model 17*

# PROCES-VERBAL

întocmit astăzi *16 decembrie* .....

Subsemnatul Vasilescu I. revizor de gestiune la O.C.L. „Încălțămintea" în cadrul verificării unității Nr. 2 din str. ..... am procedat la verificarea integrală a gestiunii de mărfuri raion pantofi bărbătești al cărei gestionar este tov. Stănescu P. numit prin decizia Nr. 428—1964, domiciliat în str. Zorilor Nr. 40 legitimat cu buletinul de identitate seria ..... Nr ..... eliberat de Sect. II la 24.10.1962.

Garanția de gestionar prevăzută de H.C.M. 1918 din 1958 a fost depusă cu carnet C.E.C. nr. 701—208—3580.

Perioada supusă verificării este de la 11 noiembrie la 16 decembrie

Verificarea s-a făcut în prezența gestionarului și a tov. Pop I., vînzător conform inventarului anexat, care face parte din prezentul proces-verbal, constatîndu-se următoarele:

| | | |
|---|---|---|
| Sold valoric la 11.11. | lei | 72 810 |
| Mărfuri intrate în perioada: inventariată | lei | 3 420 650 |
| Total | lei | 3 493 460 |
| Mărfuri ieșite în perioada | lei | 3 410 100 |
| Sold scriptic | lei | 83 360 |
| Sold faptic constatat la data de 15.XII | lei | 83 170 |

Față de cele de mai sus, conform listei de inventariere rezultă următoarele diferențe:

| | | |
|---|---|---|
| Diferențe în plus | lei | 150 |
| Diferențe în minus | lei | 340 |

Pentru diferența constată în plus se încarcă gestionarul cu sumele respective iar pentru diferența în minus s-a luat de la gestionar angajament de plată.

*Revizor de gestiune,* *Gestionar magazin,*

*I. Vasilescu* *Stănescu P.*

Scanned with OKEN Scanner

| Nr. crt. al operaţiei economice | Conţinutul operaţiilor economice | Nr. crt. al înregistrării contabile |
|---|---|---|
| 10 | Cu ocazia inventarierii efectuate la unitatea nr. 3 s-au constatat următoarele diferenţe:<br>— lipsuri de ambalaje, care în urma cercetărilor s-a stabilit că se datorează unor cauze obiective care urmează să fie înregistrate la cheltuieli de circulaţie 90 lei<br>**Documente:** *Declaraţia gestionarului, lista de inventariere, situaţia comparativă, proces-verbal de inventariere, proces-verbal de scădere* | 21 |
| | 2. *Operaţii privind colectarea cheltuielilor de circulaţie* | |
| 11 | Pentru transportul mărfurilor de la Fabrica „Dîmboviţa" la depozitul de repartizare (facturile 9420 şi 9573 din 9 şi 12 decembrie) se datorează Autobazei nr. 2 Giuleşti, conform scrisorii de transport nr. 071122 din 14 decembrie, suma de 700 lei<br>**Documente:** *Scrisoare de transport* | 22 |
| 12 | Pentru întreţinerea unităţilor operative şi a depozitului de repartizare pe luna decembrie s-au făcut următoarele cheltuieli plătite prin contul de decontare:<br>— consum de gaze, conform facturii I.D.G.B. din 27 decembrie 1 850 lei<br>— consum de curent electric conform facturii I.D.E.B. din 20 decembrie 2 650 lei<br>— apă şi taxe de salubritate conform facturii I.C.A.B. din 24 decembrie 400 lei<br>**Documente:** *Facturi, extrase de cont* | 23 |
| 13 | Pentru întreţinerea sediului organizaţiei comerciale, pe luna decembrie s-au făcut următoarele cheltuieli plătite din contul de decontare:<br>— consum de gaze conform facturii I.D.G.B. din 22 decembrie 900 lei<br>— consum de curent electric conform facturii I.D.E.B. din 24 decembrie 1 100 lei<br>— apă şi taxă de salubritate conform facturii I.C.A.B. din 26 decembrie 150 lei<br>În urma calculelor efectuate s-a stabilit că din totalul acestor cheltuieli, biroului de evidenţă, urmărire şi încasare a ratelor îi revine suma de 100 lei<br>**Documente:** *Facturi, extrase de cont, situaţia de repartizare a cheltuielilor* | 24 |
| 14 | S-a plătit din contul de decontare, conform extraselor de cont, chiria pe luna decembrie astfel:<br>— chirie pentru unităţile operative şi depozitul de repartizare 3 500 lei<br>— chirie pentru clădirile administrative 1 200 lei<br>**Documente:** *Contracte de închiriere, dispoziţie de plată, extras de cont* | 25 |

| Nr. crt. al operației economice | Conținutul operațiilor economice | Nr. crt. al înregistrării contabile |
|---|---|---|
| 15 | S-au plătit din contul de decontare abonamentele de telefon și convorbirile interurbane pe luna decembrie:<br>— pentru unitățile operative 600 lei<br>— pentru sediul administrativ 1 400 lei<br>**Documente:** *Avize de plată, extrase de cont* | 26 |
| 16 | Pentru diferite deplasări în oraș pe luna decembrie s-a plătit în numerar din casă suma de 150 lei<br>**Documente:** *Registrul de casă, tichete de călătorie* | 27 |
| 17 | Conform extraselor de cont, s-au plătit dobînzi pe luna decembrie astfel:<br>— dobînzi la împrumuturile pentru vînzări cu plata în rate 1 250 lei<br>— dobînzi pentru alte împrumuturi 1 200 lei<br>În lunile octombrie și noiembrie s-au făcut preliminări pentru dobînzi astfel:<br>— pentru dobînzi la împrumuturi pentru vînzări de mărfuri cu plata în rate 850 lei<br>— pentru dobînzi la alte împrumuturi 700 lei<br>**Documente:** *Extrase de cont* | 28 |
| 18 | Se justifică de către un salariat avansul spre decontare primit în vederea unei deplasări în interesul întreprinderii:<br>— cheltuieli efectuate conform decontului 300 lei<br>**Documente:** *Deconț de cheltuieli, bilete de călătorie, chitanțe hotel, ordin de deplasare.* | 29 |
| 19 | Se trec asupra cheltuielilor de circulație bonificațiile acordate I.R.V.A. la ambalajele pentru care nu sînt stabilite cote la industrie 157 386 lei<br>**Documente:** *Note contabile* | 30 |
| | 3. *Operații bănești, de decontare și de credit* | |
| 20 | În cursul lunii decembrie, conform registrului de casă, s-au efectuat următoarele încasări și plăți:<br>a. *Încasări*<br>— de la salariații gestionari pentru garanții materiale 1 300 lei<br>— sume ridicate din contul de decontare pentru diferite plăți 402 000 lei<br>— avansuri spre decontare restituite de salariat 100 lei<br>b. *Plăți*<br>— depuneri de sume în contul special de împrumut provenite din vînzarea mărfurilor 16 900 000 lei<br>— avansuri spre decontare acordate salariatului 600 lei<br>— pentru diferite materiale și rechizite de birou 300 lei | 31—32 |

| Nr. crt. al operaţiei ecomonice | Conţinutul operaţiilor economice | Nr. crt. al înregistrării contabile |
|---|---|---|
| | — plata salariilor chenzina a II-a pe luna noiembrie 200 000 lei<br>— avansul chenzinal plătit salariaţilor pe luna decembrie 195 000 lei<br>— s-au depus pe librete de economii C.E.C. conform borderoului de depuneri garanţiile plătite de gestionari 1 300 lei<br>**Documente:** *Registrul de casă, cecuri de numerar, chitanţe, foaie de vărsămînt, referat pentru acordarea avansului spre decontare, bonuri de vînzare, state de salarii, liste de plata avansului chenzinal, borderou de depuneri la C.E.C.* | |
| 21 | Conform extraselor de cont pe luna decembrie s-au efectuat prin contul special de împrumut următoarele încasări şi plăţi:<br>— depuneri efectuate de casieria întreprinderii, reprezentînd sume încasate din vînzarea mărfurilor 16 900 000 lei<br>— depuneri efectuate de magazine, de sume provenite din vînzări şi înregistrate ca mijloace băneşti pe drum 10 700 000 lei<br>— încasarea de la clienţi a ratelor scadente pentru vînzări de mărfuri cu plata în rate, din care dobînzi 600 lei 22 000 lei<br>— s-a primit împrumut pe termen scurt pentru vînzări de mărfuri cu plata în rate 67 600 lei<br>— s-a încasat de la I.R.V.A. contravaloarea facturilor nr. 10111, 10112, 10113 şi 10114 din luna decembrie şi a facturii nr. 8421 din luna noiembrie 263 500 lei<br>— s-a încasat de la D.C.A. contravaloarea deşeurilor provenite din ambalaje, predate în cursul lunii decembrie 3 750 lei<br>— plata furnizorului I.C.R.T.I. (factura nr. 6420 din 27 noiembrie) 1 100 000 lei<br>— plata facturilor I.C.R.T.I. nr. 7001, 7781, 8452, 9012, 7625, 7688, pe luna decembrie 24 045 100 lei<br>— plata facturilor Fabricii „Dîmboviţa" nr. 9420, 9573, 12377 şi 13400 pe luna decembrie 2 490 700 lei<br>— plata sumei datorate D.T.A. conform scrisorii de transport nr. 071122 pentru mărfuri 700 lei<br>— s-a rambursat împrumutul pe termen scurt acordat pentru mărfuri cu plata în rate 21 400 lei<br>— se virează din contul special de împrumut în contul de decontare al organizaţiei comerciale cota fixă de rabat 980 600 lei<br>**Documente:** *Extrase de cont, dispoziţii de încasare, dispoziţii de plată, facturi* | 33—34—35 |

| Nr. crt. al operației economice | Conținutul operațiilor economice | Nr. crt. ai înregistrări contabile |
|---|---|---|
| 22 | În luna decembrie, conform extraselor de cont, în contul de decontare au avut loc următoarele operații: | 36—37 |
| | — vărsarea impozitului pe salarii pe luna noiembrie 40 000 lei | |
| | — vărsarea contribuției organizației pentru asigurările sociale 28 000 lei | |
| | — vărsarea contribuției salariaților pentru pensia suplimentară 7 000 lei | |
| | — rambursarea unui împrumut pe termen scurt contractat pentru nevoi temporare, scadent pe luna decembrie 28 000 lei | |
| | — virarea în contul de decontare a plusului de garanții stabilit cu ocazia regularizării pe luna decembrie a contului special de împrumut 182 000 lei | |
| | — dobînzi acordate de bancă pentru disponibilul din contul de decontare 200 lei | |
| | **Documente:** *Extrase de cont, dispoziții de plată* | |
| | 4. *Operații periodice și de sfîrșit de lună* | |
| | a. *Operații privind mijloacele fixe* | |
| 23 | Cota lunară de amortizare a mijloacelor fixe este de 11 500 lei care se repartizează în funcție de locul de folosire a mijloacelor fixe, astfel: | 38—39 |
| | — asupra cheltuielilor unităților operative 8 100 lei | |
| | — asupra cheltuielilor de administrație și conducere 3 400 lei | |
| | **Documente:** *Fișer pentru calculul amortizării, situație de repartizae* | |
| 24 | În cursul lunii decembrie s-a vărsat amortizarea datorată 11 500 lei | 40 |
| | **Documente:** *Extras de cont, dispoziție de plată* | |
| | b. *Operații privind materialele și obiectele de inventar* | |
| 25 | Cu factura nr. 3840 din 18 decembrie s-a primit hîrtie de ambalat al cărui preț de facturare este de 20 000 lei | 41 |
| | **Documente:** *Factură* | |
| 26 | În luna decembrie s-au consumat diverse materiale de întreținere și rechizite de birou astfel: | 42 |
| | — materiale de întreținere pentru unitățile operative 25 000 lei | |

Scanned with OKEN Scanner

| Nr. crt. al operației economice | Conținutul operațiilor economice | Nr. crt. al înregistrării contabile |
|---|---|---|
| | — materiale de întreținere și rechizite de birou pentru sectorul administrativ 20 000 lei<br>— din care, pentru biroul de evidență, urmărire și încasare a ratelor 800 lei<br>**Documente:** *Bonuri de materiale, centralizatorul consumurilor de materiale* | |
| 27 | În luna decembrie s-a eliberat magazinelor hîrtie de ambalat în valoare de 35 000 lei<br>**Documente:** *Bonuri de materiale, centralizatorul consumurilor de materiale* | 43 |
| 28 | Se repartizează cheltuielile de transport-aprovizionare aferente materiilor și materialelor consumate. Coeficientul mediu de repartizare rezultat din calcul este de 3% :<br>— cheltuieli de transport-aprovizionare aferente materialelor consumate la unitățile operative 750 lei<br>— cheltuieli de transport-aprovizionare aferente materialelor consumate în sectorul administrativ 600 lei<br>— din care, pentru biroul de evidență, urmărire și încasare a ratelor 24 lei<br>— cheltuieli de transport-aprovizionare aferente materialelor de ambalat 1 050 lei<br>**Documente:** *Situația de repartizare a cheltuielilor de transport-aprovizionare* | 44 |
| 29 | În luna decembrie au avut loc următoarele operații privind obiectele de inventar: | 45—46 |
| | *a. Obiecte de inventar date în folosință:*<br>— la unitățile operative în valoare de 16 000 lei<br>— la sectorul administrativ în valoare de 2 000 lei | 47—48 |
| | *b. Obiecte de inventar scoase din folosință*<br>— la unitățile operative în valoare de 15 000 lei<br>— la sectorul administrativ în valoare de 1 800 lei<br>Calcularea și înregistrarea uzării se face: coeficient 2,48%, obiecte de inventar în unități 625 000 lei și în sectorul administrativ 76 200 lei.<br>Din casarea obiectelor de inventar au rezultat deșeuri, după cum urmează:<br>— din obiectele de inventar de la unitățile operative 200 lei<br>— din obiectele de inventar de la sectorul operativ 50 lei<br>**Documente:** *Bonuri de materiale, proces-verbal pentru scoatere din uz a obiectelor de inventar, situația centralizatoare privind mișcarea obiectelor de inventar și calculul uzării, note de predare* | |

| Nr. crt. al operației economice | Conținutul operațiilor economice | Nr. crt. al înregistrării contabile |
|---|---|---|
| 30 | Cu ocazia inventarierii s-au stabilit următoarele diferențe:<br>— plusuri de materiale de întreținere în sumă de 60 lei<br>— minusuri de combustibil care se încadrează în scăzămintele legale admise 300 lei<br>**Documente:** *Declarația gestionarului, listă de inventariere, situație comparativă, proces-verbal de inventariere* | 49-50 |
| | c. *Operații privind salariile* | |
| 31 | Salariile cuvenite muncitorilor și funcționarilor pe luna decembrie, conform statelor, sînt de 448 000 lei<br>Rețineri din salarii conform statelor:<br>— impozit pe salarii 44 000 lei<br>— contribuția de 2% a salariaților pentru pensia suplimentară 8 200 lei<br>— rate O.C.L. 1 000 lei<br>— imputații pentru lipsuri în gestiune 100 lei<br>**Documente:** *State de salarii* | 51-52 |
| 32 | Salariile pe luna decembrie se repartizează conform situației astfel:<br>— salarii personal operativ 325 000 lei<br>— salarii personal tehnico-administrativ 123 000 lei<br>din care, pentru salariații biroului de evidență, urmărire și încasare a ratelor 2 500 lei<br>**Documente:** *Situație de repartizare* | 53 |
| 33 | Contribuția datorată de unitate pentru asigurările sociale de 8% se repartizează astfel:<br>— contribuția aferentă salariilor personalului operativ 26 000 lei<br>— contribuția aferentă salariilor personalului tehnic-administrativ 9 840 lei<br>din care, contribuție aferentă salariilor personalului biroului de evidență, urmărire și încasare a ratelor 200 lei<br>**Documente:** *Situație de repartizare* | 54 |
| | d. *Operații privind fondurile și rezultatele financiare* | |
| 34 | Din contul de decontare, conform extraselor s-au făcut următoarele plăți pentru reclamă comercială:<br>— pentru reclama făcută prin radio și televiziune 12 000 lei<br>— factura nr. 2280 a fabricii „Dîmbovița" pentru afișe 6 000 lei<br>**Documente:** *Extras de cont, dispoziții de plată, factură* | 55 |



Scanned with OKEN Scanner

| Nr. crt. al operației economice | Conținutul operațiilor economice | Nr. crt. al înregistrării contabile |
|---|---|---|
| 35 | Din fondul pentru evidența, urmărirea și încasarea ratelor se acoperă suma datorată ratelor de un client cu plata în rate, devenit insolvabil 360 lei<br>**Documente:** *Nota de relații a oficiului juridic, nota contabilă* | 56 |
| 36 | Se trec asupra fondului de evidență, urmărire și încasare a ratelor cheltuielile efectuate în luna decembrie în sumă de 4 024 lei<br>**Documente:** *Notă contabilă* | 57 |
| 37 | În cursul lunii decembrie s-au făcut vărsăminte în contul beneficiilor în sumă de 500 000 lei<br>**Documente:** *Extrase de cont, dispoziții de plată* | 58 |
| | e. *Operații privind repartizarea cheltuielilor de circulație și stabilirea rezultatelor finale* | |
| 38 | Se repartizează cota din cheltuielile anticipate aferente lunii decembrie 1 500 lei<br>**Documente:** *Notă contabilă* | 59 |
| 39 | Se repartizează cheltuielile de administrație și conducere în sumă de 162 056 lei<br>**Documente:** *Notă contabilă* | 60 |
| 40 | Se stabilesc și se repartizează cheltuielile de circulație aferente mărfurilor vîndute în luna decembrie.<br>Determinarea cheltuielilor de transport aferente mărfurilor în stoc:<br>$K = \frac{176\,900}{80\,092\,900} \times 100 = 0{,}22\%$<br>$\frac{0{,}22 \times 52\,092\,560}{100} = 114\,603$ lei<br>Cheltuieli de transport aferente mărfurilor vîndute:<br>176 900—114 603=62 297 lei<br>Cheltuieli de circulație aferente mărfurilor vîndute:<br>946 306 — (4 424+114 603)=827 279<br>**Documente:** *Situație de repartizare a cheltuielilor de circulație* | 61 |
| 41 | Se stabilesc rezultatele financiare și se închide contul de realizări 572 721 lei<br>**Documente:** *Notă contabilă* | 62 |

# ÎNREGISTRAREA CONTABILĂ A OPERAȚIILOR ECONOMICE

| Nr. crt. al operației economice | Operația economică de înregistrat | Nr. crt. al înregistrării contabile | Conturile în care se înregistrează operațiile economice | | Sumele | Nr. jurnalului și situației |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | Debit | Credit | | |
| | 1. *Operații privind mărfurile și ambalajele* | | | | | |
| 1 | Înregistrarea mărfurilor intrate în depozit | 1 | 1711 *Mărfuri în depozitul de repartizare analitice: pe feluri de mărfuri* | | 2 714 000 | 3 |
| | | | | 1761 *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitele de repartizare* | 135 700 | |
| | | | | 220 *Furnizori analitice: I.C.R.T.I.* 1 922 800 lei<br>Fabrica „Dîmbovița“ 655 500 lei | 2 578 300 | 3 |
| | Înregistrarea ambalajelor intrate în depozit | 2 | 1750 *Ambalaje analitice: pe feluri de ambalaje* | 220 *Furnizori analitice: I.C.R.T.I.* 17 200 lei<br>*Fabrica „Dîmbovița“* 9 000 lei | 26 200 | 3 |
| | Înregistrarea cheltuielilor de transport | 3 | 1792 *Cheltuielile unităților cu amănuntul analitic*: 04—03 | 220 *Furnizori analitic: I.C.R.T.I.* | 2 200 | 3 |
| 2 | Înregistrarea mărfurilor intrate în magazine | 4 | 1712 *Mărfuri în unitățile cu amănuntul analitice: Unitatea nr. 1* 5 000 000 lei<br>*Unitatea nr. 2* 10 900 000 lei | | 26 000 000 | |

Scanned with OKEN Scanner

| Nr. crt. al operației economice | Operația economică de înregistrat | Nr. crt. al înregistrării contabile | Conturile în care se înregistrează operațiile economice | | Sumele | Nr. jurnalului și situației |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | Debit | Credit | | |
| | | | *Unitatea nr. 3* 10 100 000 lei | 220 *Furnizori analitice:* *I.C.R.T.I.* 23 000 000 lei *Fabrica „Dîmbovița"* 3 000 000 lei | 24 700 000 | 3 |
| | | | | 1762 *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unitățile cu amănuntul* | 1 300 000 | 3 |
| | Înregistrarea ambalajelor intrate în magazine | 5 | 1750 *Ambalaje, analitice: Unitatea nr. 1* 50 800 lei *Unitatea nr. 2* 107 500 lei *Unitatea nr. 3* 103 200 lei | 220 *Furnizori analitice:* *I.C.R.T.I.* 232 000 lei *Fabrica „Dîmbovița"* 29 500 lei | 261 500 | 3 |
| | Înregistrarea cheltuielilor de transport | 6 | 1792 *Cheltuielile unităților cu amănuntul analitic:* 04—03 | 220 *Furnizori, analitic:* *I.C.R.T.I.* 20 900 lei *Fabrica „Dîmbovița"* 3 100 lei | 24 000 | 3 |
| 3 | Înregistrarea mărfurilor primite de la depozitul de repartizare | 7 | 1712 *Mărfuri în unitățile cu amănuntul, analitic: Unitatea nr. 1* | 1711 *Mărfuri în depozitul de repartizare analitice: pe feluri de mărfuri* | 4 092 900 | 7 |
| | | 8 | 1761 *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din depozitul de repartizare* | 1762 *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unitățile cu amănuntul* | 204 645 | 3 |
| 4 | Înregistrarea ambalajelor primite de unitatea nr. 1 de la depozit | | 1750/01 *Ambalaje în unitatea nr. 1* | 1750/04 *Ambalaje în depozitul de repartizare* | 43 050 | 10 |
| | Înregistrarea mărfurilor vîndute prin magazine | 9 | 200 *Casa* 204 *Mijloace bănești pe drum* | | 16 900 000 11 000 000 | 1 |

| Nr. crt. al operației economice | Operația economică de înregistrat | Nr. crt. al înregistrării contabile | Conturile în care se înregistrează operațiile economice | | Sumele | Nr. jurnalului și situației |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | Debit | Credit | | |
| | Problema 9 bis se găsește la p. 238 | | **213** *Clienți cu plata în rate, analitice: numele clienților* | | 100 000 | |
| | | | | **1902** *Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor* | 28 000 000 | 10 |
| | Înregistrarea dobînzilor aferente vînzărilor în rate | 10 | **213** *Clienți cu plata în rate, analitice: numele clienților* | **391** *Venituri de realizat* | 2 400 | 7 |
| 5 | Înregistrarea descărcării gestiunilor de mărfurile vîndute | 11 | **1902** *Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor* | | 26 600 000 | |
| | | | **1762** *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unitățile cu amănuntul* | | 1 400 000 | |
| | | | | **1712** *Mărfuri în unitățile cu amănuntul analitice :*<br>*Unitatea nr. 1*<br>8 000 000<br>*Unitatea nr. 2*<br>9 000 000<br>*Unitatea nr. 3*<br>11 000 000 | 28 000 000 | 7 |
| 6 | Înregistrarea ambalajelor vîndute de unitatea nr 1 | 12 | **210** *Clienți analitice: numele clienților* | | 67 232 | |
| | | | **1751** *Bonificații la ambalaje* | | 9 168 | |
| | | | | **191** *Realizări din alte activități* | 76 400 | 10 |
| | Înregistrarea ambalajelor vîndute de unitatea nr. 2 | 13 | **210** *Clienți analitice: numele clienților* | | 84 040 | |
| | | | **1751** *Bonificații la ambalaje* | | 11 460 | |
| | | | | **191** *Realizări din alte activități* | 95 500 | 10 |
| | Înregistrarea ambalajelor vîndute de unitatea nr. 3 | 14 | **210** *Clienți analitice: numele clienților* | | 103 488 | |
| | | | **1751** *Bonificații la ambalaje* | | 14 112 | |
| | | | | **191** *Realizări din alte activități* | 117 600 | 10 |

Scanned with OKEN Scanner

| Nr. crt. al operaţiei economice | Operaţia economică de înregistrat | Nr. crt. al înregistrării contabile | Conturile în care se înregistrează operaţiile economice | | Sumele | Nr. jurnalului şi situaţiei |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | Debit | Credit | | |
| | Înregistrarea ambalajelor vîndute de depozitul de repartizare | 15 | **210** *Clienţi*<br>**1751** *Bonificaţii la ambalaje* | <br><br>**191** *Realizări din alte activităţi* | 2 904<br>396<br>3 300 | <br><br>10 |
| 7 | Înregistrarea ambalajelor uzate, predate la D.C.A. | 16 | **210** *Clienţi*<br>**1751** *Bonificaţii la ambalaje* | <br><br>**191** *Realizări din alte activităţi* | 3 750<br>122 250<br>126 000 | <br><br>10 |
| 8 | Înregistrarea descărcării gestiunilor de ambalajele ieşite | 17 | **191** *Realizări din alte activităţi* | **1750** *Ambalaje, analitice:*<br>*Unitatea nr. 1*<br>106 400 lei<br>*Unitatea nr. 2*<br>137 500 lei<br>*Unitatea nr. 3*<br>171 600 lei<br>*Depozitul de repartizare* 3 300 lei | 418 800 | 10 |
| 9 | Înregistrarea lipsurilor de mărfuri | 18 | **219** *Debitori, analitic: numele debitorilor*<br>**1762** *Rabat sau adaos aferent mărfurilor din unităţile cu amănuntul* | <br><br>**1712** *Mărfuri în unităţile cu amănuntul analitic:*<br>*Unitatea nr. 1* | 323<br>17<br>340 | <br><br>7 |
| | Înregistrarea rabatului aferent mărfurilor lipsă | 19 | **219** *Debitori, analitic: numele debitorilor* | **231** *Decontări cu bugetul statului analitic:* **231/12** | 17 | 8 |
| | Înregistrarea plusurilor de ambalaje | 20 | **1750** *Ambalaje, analitic:*<br>*Unitatea nr. 2* | **439** *Beneficii şi pierderi, analitic:* **439/23** | 150 | 8 |
| 10 | Înregistrarea de lipsuri de ambalaje | 21 | **1792** *Cheltuielile unităţilor cu amănuntul*<br>*analitic:* **04—08** | **1750** *Ambalaje, analitic:*<br>*Unitatea nr. 3* | 90 | 10 |

Scanned with OKEN Scanner

| Nr. crt. al operaţiei economice | Operaţia economică de înregistrat | Nr. crt. al înregistrării contabile | Conturile în care se înregistrează operaţiile economice | | Sumele | Nr. jurnalului şi situaţiei |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | Debit | Credit | | |
| | | | 2. *Operaţii privind colectarea cheltuielilor de circulaţie* | | | |
| 11 | Înregistrarea cheltuielilor cu transportul mărfurilor | 22 | **1792** *Cheltuielile unităţilor cu amănuntul analitic*: **04—03** | **220** *Furnizori, analitic: denumirea furnizorului* | 700 | 3 |
| 12 | Înregistrarea consumurilor de gaze, electricitate, apă, la unităţile operative | 23 | **1792** *Cheltuielile unităţilor cu amănuntul analitic*: **02—07** | **201** *Cont de decontare la bancă* | 4 900 | 1 |
| 13 | Înregistrarea consumurilor de gaze, electricitate, apă, la sediul organizaţiei | 24 | **1797** *Cheltuieli de administraţie şi conducere analitic*: **13**<br>**1792** *Cheltuielile unităţilor cu amănuntul analitic*: **08** | **201** *Cont de decontare la bancă* | 2 050<br>100<br>2 150 | 1 |
| 14 | Înregistrarea chiriilor datorate | 25 | **1792** *Cheltuielile unităţilor cu amănuntul analitic*: **02—05**<br>**1797** *Cheltuieli de administraţie şi conducere analitic*: **13** | **201** *Cont de decontare la bancă* | 3 500<br>1 200<br>4 700 | 1 |
| 15 | Înregistrarea cheltuielilor cu telefoanele | 26 | **1792** *Cheltuielile unităţilor cu amănuntul analitice*: **02—02**<br>**1797** *Cheltuieli de administraţie şi conducere analitic*: **05** | **201** *Cont de decontare la bancă* | 600<br>1 400<br>2 000 | 1 |
| 16 | Înregistrarea unor cheltuieli de deplasare | 27 | **1797** *Cheltuieli de administraţie şi conducere analitic*: **03** | **200** *Casa* | 150 | 1 |

Scanned with OKEN Scanner

| Nr. crt. al operaţiei economice | Operaţia economică de înregistrat | Nr. crt. al înregistrării contabile | Conturile în care se înregistrează operaţiile economice | | Sumele | Nr. jurnalului şi situaţiei |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | Debit | Credit | | |
| 17 | Înregistrarea dobînzilor plătite | 28 | **315** *Rezerve pentru cheltuieli preliminate analitic*: **06** | | 1 550 | |
| | | | **1792** *Cheltuielile unităţilor cu amănuntul analitice*: **05—08** | **201** *Cont de decontare la bancă* | 900 | 1 |
| | | | | | 2 450 | 9 |
| 18 | Înregistrarea justificării unui avans spre decontare | 29 | **1797** *Cheltuieli de administraţie şi conducere analitic*: **03** | **219** *Debitori, analitic: numele debitorului* | 300 | 10 |
| 19 | Înregistrarea repartizării bonificaţiilor acordate la ambalaje | 30 | **1792** *Cheltuielile unităţilor cu amănuntul analitic*: **04—08** | **1751** *Bonificaţii la ambalaje, analitic*: **01** | 157 386 | 3 |
| | 3. *Operaţii băneşti, de decontare şi de credit* | | | | | |
| 20 | Înregistrarea încasărilor în numerar | 31 | **200** *Casa* | | 403 400 | 1 |
| | | | | **239** *Creditori analitic: numele creditorilor* | 1 300 | 10 |
| | | | | **201** *Cont de decontare la bancă* | 402 000 | 1 |
| | | | | **219** *Debitori, analitice: numele debitorilor* | 100 | 10 |
| | | | | | | 9 |
| | Înregistrarea plăţilor în numerar | 32 | **339** *Cont special de împrumut* | | 16 900 000 | 1 |
| | | | **219** *Debitori, analitice: numele debitorului* | | 600 | |
| | | | **102** *Materii şi materiale analitice: felul materialelor* | | 300 | |
| | | | **234** *Muncitori şi funcţionari* | | 395 000 | |
| | | | **239** *Creditori, analitic: numele creditorilor* | | 1 300 | |
| | | | | **200** *Casa* | 17 297 200 | 1 |

| Nr. crt. al operației economice | Operația economică de înregistrat | Nr. crt. al înregistrării contabile | Conturile în care se înregistrează operațiile economice | | Sumele | Nr. jurnalului și situației |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | Debit | Credit | | |
| 21 | Înregistrarea încasărilor prin contul special de împrumut | 33 | **339** *Cont special de împrumut* | | 11 056 850 | 1 |
| | | | | **204** *Mijloace bănești pe drum* | 10 700 000 | 10 |
| | | | | **213** *Clienți cu plata în rate* | 22 000 | 10 |
| | | | | *analitice: numele clienților* | | |
| | | | | **340** *Împrumuturi pe termen scurt analitic:* **05** | 67 600 | 8 |
| | | | | **210** *Clienți, analitic: I.R.V.A.* 263 500 lei *D.C.A.* 3 750 lei | 267 250 | 10 |
| | | 34 | **391** *Venituri de realizat* | **3069** *Alte fonduri speciale, analitic:* **03** | 600 | 8 |
| | Înregistrarea plăților făcute din contul special de împrumut | | **220** *Furnizori analitice: I.C.R.T.I.* 25 145 000 *Fabrica „Dîmbovița“* 2 490 700 lei *D.T.A.* 700 lei | | 27 636 500 | 3 |
| | | 35 | **340** *Imprumuturi pe termen scurt analitic:* **05** | | 21 400 | 8 |
| | | | **201** *Cont de decontare la bancă* | **339** *Cont special de împrumut* | 980 600 | 1 |
| | | | | | 28 638 500 | 1 |
| 22 | Înregistrarea plăților făcute din contul de decontare | | | | | 8 |
| | | | **231** *Decontări cu bugetul statului* | | 40 000 | |
| | | | **2320** *Decontări privind contribuția unităților pentru asigurările sociale* | | 28 000 | |
| | | | **2321** *Decontări privind contribuția salariaților pentru pensia suplimentară* | | 7 000 | |
| | | 36 | **340** *Imprumuturi pe termen scurt, analitic:* **08** | | 28 000 | 8 |
| | | | | **201** *Cont de decontare la bancă* | 103 000 | 1 |

| Nr. crt. al operaţiei economice | Operaţia economică de înregistrat | Nr. crt. al înregistrării contabile | Conturile în care se înregistrează operaţiile economice | | Sumele | Nr. jurnalului şi situaţiei |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | Debit | Credit | | |
| | Înregistrarea plusurilor de garanţie şi a dobînzilor încasate | 37 | **201** *Cont de decontare la bancă* | **1792** *Cheltuielile unităţilor cu amănuntul analitic:* **05** | 200 | 1 |
| | | | 4. *Operaţii periodice şi de sfîrşit de lună* | | | |
| | | | a. *Operaţii privind mijloacele fixe* | | | |
| 23 | Înregistrarea uzării mijloacelor fixe | 38 | **300** *Fond statutar analitic:* **01** | **005** *Uzarea mijloacelor fixe, analitice:* *Categ.* I<br>*Categ.* II | 11 500 | 8 |
| | Înregistrarea amortizării mijloacelor fixe | 39 | **1792** *Cheltuielile unităţilor cu amănuntul analitic:* **03**<br>**1797** *Cheltuieli de administraţie şi conducere analitic:* **09** | <br><br>**233** *Decontări privind amortizările* | 8 050<br>3 450<br>11 500 | <br><br>5 |
| | Înregistrarea vărsării amortizărilor | 40 | **233** *Decontări privind amortizările* | **201** *Cont de decontare la bancă* | 11 500 | 1 |
| | | | b. *Operaţii privind materialele şi obiectele de inventar* | | | |
| 25 | Înregistrarea materialelor de ambalat aprovizionate | 41 | **102** *Materii şi materiale analitice: felul materialelor* | **220** *Furnizori analitic: C.L.D.C.* | 20 000 | 2 |
| 26 | Înregistrarea consumurilor de materiale şi rechizite de birou | 42 | **1792** *Cheltuielile unităţilor cu amănuntul analitice:*<br>**08** 800 lei<br>**02—07** 25 000 lei<br>**1797** *Cheltuieli de administraţie şi conducere analitic:* **13** | <br><br><br>**102** *Materii şi materiale analitic: felul materialului* | 25 800<br><br><br>19 200<br>45 000 | <br><br><br><br>5 |

| Nr. crt. al operației economice | Operația economică de înregistrat | Nr. crt. al înregistrării contabile | Conturile în care se înregistrează operațiile economice | | Sumele | Nr. jurnalului și situației |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | Debit | Credit | | |
| 27 | Înregistrarea consumului de materiale de ambalat | 43 | 1792 *Cheltuielile unităților cu amănuntul* *analitic*: 04—08 | 102 *Materii și materiale, analitice: felul materialelor* | 35 000 | 5 |
| 28 | Înregistrarea repartizării cheltuielilor de transport-aprovizionare | 44 | 1792 *Cheltuielile unităților cu amănuntul* *analitice*: 02—07 750 lei<br>04—08 1 050 lei<br>08 24 lei | | 1 824 | |
| | | | 1797 *Cheltuieli de administrație și conducere, analitic*: 13 | | 576 | |
| | | | | 116 *Cheltuieli de transport-aprovizionare* | 2 400 | 5 |
| 29 | Înregistrarea obiectelor de inventar date în folosință | 45 | 1081 *Obiecte de inventar, echipament și materiale de protecție în folosință* | 1080 *Obiecte de inventar, echipament și materiale de protecție în magazie* | 18 000 | 5 |
| | Înregistrarea unor obiecte de inventar scoase din folosință | 46 | 109 *Uzarea obiectelor de inventar, echipamentului și materialelor de protecție* | 1081 *Obiecte de inventar, echipament și materiale de protecție în folosință* | 16 800 | 5 |
| | Înregistrarea uzării obiectelor de inventar | 47 | 1792 *Cheltuielile unităților cu amănuntul* *analitic*: 02—09 | | 15 500 | |
| | | | 1797 *Cheltuieli de administrație și conducere* *analitic*: 13 | | 1 900 | |
| | | | | 109 *Uzarea obiectelor de inventar, echipamentului și materialelor de protecție* | 17 400 | 5 |
| | Înregistrarea deșeurilor rezultate | 48 | 102 *Materii și materiale* *analitic*: *felul materialelor* | | 250 | |
| | | | | 1792 *Cheltuielile unităților cu amănuntul* *analitic*: 02—09 | 200 | 10 |

Scanned with OKEN Scanner

| Nr. crt. al operaţiei economice | Operaţia economică de înregistrat | Nr. crt. al înregistrării contabile | Conturile în care se înregistrează operaţiile economice | | Sumele | Nr. jurnalului şi situaţiei |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | Debit | Credit | | |
| | | | | 1797 *Cheltuieli de administraţie şi conducere, analitic:* 13 | 50 | 10 |
| 30 | Înregistrarea unor plusuri de inventar la materiale | 49 | 102 *Materii şi materiale analitic: felul materialelor* | 1797 *Cheltuieli de administraţie şi conducere, analitic:* 15 | 60 | 10 |
| | Înregistrarea unor minusuri de materiale | 50 | 1797 *Cheltuieli de administraţie şi conducere analitic:* 15 | 102 *Materii şi materiale, analitic: felul materialelor* | 300 | 5 |
| | | | c. *Operaţii privind salariile* | | | |
| 31 | Înregistrarea statelor de salarii | 51 | 120 *Salarii* | 234 *Muncitori şi funcţionari* | 448 000 | |
| | Înregistrarea reţinerilor din salarii | 52 | 234 *Muncitori şi funcţionari* | | 53 300 | |
| | | | | 231 *Decontări cu bugetul statului* | 44 000 | 8 |
| | | | | 2321 *Decontări privind contribuţia angajaţilor pentru pensia suplimentară* | 8 200 | 5 |
| | | | | 239 *Creditori analitic: numele creditorilor* | 1 000 | 10 |
| | | | | 219 *Debitori analitice: numele debitorilor* | 100 | 10 |
| 32 | Înregistrarea repartizării salariilor | 53 | 1792 *Cheltuielile unităţilor cu amănuntul analitice:*<br>01 325 000 lei<br>08 2 500 lei | | 327 500 | |
| | | | 1797 *Cheltuieli de administraţie şi conducere analitic:* 01 | | 120 500 | |
| | | | | 120 *Salarii* | 448 000 | 5 |

| Nr. crt. al operaţiei economice | Operaţia economică de înregistrat | Nr. crt. al înregistrării contabile | Conturile în care se înregistrează operaţiile economice | | Sumele | Nr. jurnalului şi situaţiei |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | Debit | Credit | | |
| 33 | Înregistrarea contribuţiilor privind asigurările sociale | 54 | **1792** *Cheltuielile unităţilor cu amănuntul*<br>*analitice*:<br>**01** 26 000 lei<br>**08** 200 lei<br>**1797** *Cheltuieli de administraţie şi conducere, analitic*: **02** | | 26 200<br><br>9 640 | |
| | | | | **2320** *Decontări privind contribuţia unităţilor pentru asigurările sociale* | 35 840 | 5 |
| | d. *Operaţii privind fondurile şi rezultatele financiare* | | | | | |
| 34 | Înregistrarea sumelor plătite pentru reclamă comercială | 55 | **3069** *Alte fonduri speciale, analitic*: **05** | **201** *Cont de decontare la bancă* | 18 000 | 1 |
| 35 | Înregistrarea datoriei unui client insolvabil | 56 | **3069** *Alte fonduri speciale*<br>*analitic*: **03** | **213** *Clienţi cu plata în rate, analitic: numele clientului* | 360 | 10<br>8 |
| 36 | Înregistrarea repartizării cheltuielilor cu evidenţa urmăririi ratelor | 57 | **3069** *Alte fonduri speciale, analitic*: **03** | **1792** *Cheltuielile unităţilor cu amănuntul analitic*: **08** | 4 024 | 10<br>8 |
| 37 | Înregistrarea vărsămintelor în contul beneficiului | 58 | **271** *Vărsăminte din beneficiu şi din economii la dotaţia de stat* | **201** *Cont de decontare la bancă* | 500 000 | 1<br>8 |
| | e. *Operaţii privind repartizarea cheltuielilor de circulaţie şi stabilirea rezultatelor finale* | | | | | |
| 38 | Înregistrarea repartizării cheltuielilor anticipate | 59 | **1797** *Cheltuieli de administraţie şi conducere, analitic*: **05** | **1798** *Cheltuieli anticipate*<br>*analitic*: **09** | 1 500 | 10 |
| 39 | Înregistrarea repartizării cheltuielilor de administraţie şi conducere | 60 | **1792** *Cheltuielile unităţilor cu amănuntul analitic*: **06** | **1797** *Cheltuieli de administraţie şi conducere* | 162 056 | 10 |

Scanned with OKEN Scanner

| Nr. crt. al operaţiei economice | Operaţia economică de înregistrat | Nr. crt. al înregistrării contabile | Conturile în care se înregistrează operaţiile economice | | Sumele | Nr. Jurnalului şi situaţiei |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | Debit | Credit | | |
| 40 | Înregistrarea repartizării cheltuielilor de circulaţie | 61 | 1902 *Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor* | 1792 *Cheltuielile unităţilor cu amănuntul* | 827 279 | |
| 41 | Înregistrarea rezultatelor financiare | 62 | 1902 *Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor* | 439 *Beneficii şi pierderi* | 572 721 | |
| | | 9bis | 200 *Casa* | 213 *Clienţi cu plata în rate* | 30 000 | 10<br>10 |

## Capitolul IV

# OPERAȚIILE DE BAZĂ CARE SE EFECTUEAZĂ PENTRU ÎNCHIDEREA ANULUI DE GESTIUNE ȘI DUPĂ APROBAREA DĂRII DE SEAMĂ A ORGANIZAȚIEI

*Consiliul Popular al Municipiului București*
(organul central sau local)
*Secțiunea Comercială*
(departamentul)
Direcția generală (trustul) .....
Intreprinderea *Încălțămintea*
Județul *Ilfov*
Orașul *București*
Sectorul *8*

*Com., aprov., desf. și contr. achiz.*

Aprobat de Ministerul Finanțelor și Direcția Centrală de Statistică
Ramura .....
Subramura .....
Grupa .....
Subgrupa .....

## BILANȚ

**încheiat la** *31 decembrie 19*

— în lei —

| Nr. rînd | Denumirea grupelor, capitolelor și posturilor | Situația la: | |
|---|---|---|---|
| | | începutul anului | sfîrșitul perioadei raportate |
| A | B | 1 | 2 |
| | *A C T I V* | | |
| 1 | A. *MIJLOACE FIXE* (rd. 2—3) . . . . . | *1 300 000* | *1 688 500* |
| 2 | — Valoarea de inventar a mijloacelor fixe (001) lei *2 700 000* | | |
| 3 | — Uzarea mijloacelor fixe (005) . . lei *1 011 500* | | |

| A | B | 1 | 2 |
|---|---|---|---|
| 4 | B. *MIJLOACE CIRCULANTE* . . . . . | *50 599 800* | *52 610 594* |
| 5 | I. *Mărfuri* . . . . . | *48 307 000* | *50 016 227* |
| 6 | Mărfuri în depozitele cu ridicata (rd. 7—8) | | |
| 7 | — la preţul de vînzare cu amănuntul (1710) lei . . . . | | |
| 8 | — rabat (adaos) comercial (1760) lei . . . . . | | |
| 9 | Mărfuri date spre vînzare în comision (rd. 10—11) | | |
| 10 | — la preţul de vînzare cu amănuntul (1718) lei . . . . . | | |
| 11 | — rabat (adaos) comercial (1760) lei . . . . . | | |
| 12 | Mărfuri în depozitele de repartizare (13—14) | *1 707 000* | *528 295* |
| 13 | — la preţul de vînzare cu amănuntul (1711) lei *556 100* | | |
| 14 | — rabat (adaos) comercial (1761) lei *27 805* | | |
| 15 | Mărfuri în unităţile cu amănuntul (rd. 16—17) | *46 600 000* | *49 487 932* |
| 16 | — la preţul de vînzare cu amănuntul (1712) lei *52 002 560* | | |
| 17 | — rabat (adaos) comercial (1762) lei *2 604 628* | | |
| 18 | Mărfuri în unităţile de alimentaţie publică (rd. 19—20) . . . . . | | |
| 19 | — la preţul de alimentaţie publică (1713) lei . . . . . | | |
| 20 | — rabat (adaos) comercial (1763) lei . . . . . | | |
| 21 | Mărfuri în unităţile de contractări, achiziţii şi recepţionări (1714) . . . . . | | |
| 22 | Mărfuri refuzate, rămase în păstrarea clienţilor (rd. 23—24) . . . . . | | |
| 23 | — la preţul de vînzare cu amănuntul (1719) lei . . . . | | |
| 24 | — rabat (adaos) comercial (1760) lei . . . . . | | |
| 25 | Mărfuri în expediţie (rd. 26—27) . . . . . | | |
| 26 | — la preţul de înregistrare (170) lei . . . . . | | |
| 27 | — rabat (adaos) comercial (1769) lei . . . . . | | |
| 28 | Mărfuri date spre prelucrare la terţi (172) . . . | | |

Scanned with OKEN Scanner

| A | B | 1 | 2 |
|---|---|---|---|
| 29 | II. *Ambalaje de circulaţie* (rd. 30—31) . . . . . | *450 000* | *361 960* |
| 30 | — la preţul de înregistrare (1750) lei . *.351 960* | | |
| 31 | — bonificaţii la ambalaje de circulaţie (1751) lei . . . . . | | |
| 32 | III. *Materiale* . . . . . | *398 100* | *279 310* |
| 33 | Materii şi materiale (102±115 sau+116 şi din 101 şi 114) . . . . . | *206 100* | *103 320* |
| 34 | Piese de schimb pentru reparaţii (107±115 sau + 116 şi din 101 şi 114) . . . . . | | |
| 35 | Obiecte de inventar şi materiale de protecţie (rd. 36+37—38) . . . . . | *192 000* | *175 990* |
| 36 | — în magazie (1080±115 sau+116 şi din 101 şi 114 . . . . . lei *25 390* | | |
| 37 | — în folosinţă (1081) . . . . . lei *701 200* | | |
| 38 | — uzarea obiectelor de inventar (109) *550 600* lei . . . . | | |
| 39 | Animale şi materiale agricole (111±115 sau + 116 şi din 101 şi 114) . . . . . | | |
| 40 | IV. *Producţia neterminată şi semifabricate* . . . . . | | |
| 41 | Producţia de bază neterminată (140) . . . . | | |
| 42 | Producţia auxiliară neterminată (142) . . . | | |
| 43 | Semifabricate din producţie proprie (149 şi din 114) . . . . . | | |
| 44 | V. *Produse în stoc* (160±161) . . . . . | | |
| 45 | VI. *Mărfuri şi produse expediate, lucrări executate şi servicii prestate* (180) . . . . . | | |
| 46 | VII. *Cheltuieli de repartizat* . . . . . | *147 900* | *115 103* |
| 47 | Cheltuieli de aprovizionare (100) . . . . . | | |
| 48 | Cheltuieli anticipate (1798) . . . . . | *1 900* | *500* |
| 49 | Cheltuieli de circulaţie (1790+1792+1793+ +1794+1795+1796) . . . . . | *146 000* | *114 603* |
| 50 | VIII. *Mijloace băneşti* . . . . . | *1 188 000* | *1 658 150* |
| 51 | Casa (200) . . . . . | *18 000* | *26 050* |
| 52 | Disponibil la bancă (201) . . . . . | *310 000* | *432 100* |
| 53 | Disponibil la bancă pentru activitatea de bază (2010) . . . . . | | |
| 54 | Disponibil la bancă pentru alte activităţi (2011) | | |



Scanned with OKEN Scanner

| A | B | 1 | 2 |
|---|---|---|---|
| 55 | Mijloace băneşti în curs de decontare (204) . . | *860 000* | *1 200 000* |
| 56 | Acreditive (205) . . . . . | | |
| 57 | Carnete de cecuri cu sumă limitată şi alte valori (209) . . . . . | | |
| 58 | Disponibil la bancă din diverse finanţări (pentru premierea întreprinderii, pregătirea cadrelor, cercetări etc. ct. 202) . . . . . | | |
| 59 | Disponibil la bancă din acumulări, amortizări şi din alte sume nedecontate (230) . . . . . | | |
| 60 | IX. *Piese de schimb pentru perioada de garanţie* | | |
| 61 | — la preţul de înregistrare (1716) lei . . . . . | | |
| 62 | — rabat aferent pieselor de schimb din perioada de garanţie (1766) . . . .lei . . . | | |
| | X. *Decontări cu terţii*: | | |
| 63 | a) *Decontări cu clienţii, debitorii şi alte creanţe* | *108 800* | *189 844* |
| 64 | Clienţi (210) . . . . . | *8 000* | *4 164* |
| 65 | Clienţi cu plata în rate (213) . . . . . | *100 000* | *184 240* |
| 66 | Debitori (219) . . . . . | *800* | *1 440* |
| 67 | Decontări cu achizitorii şi producătorii agricoli (221) . . . . . | | |
| 68 | Decontări pentru livrări de mărfuri şi produse achitate prin plăţi planificate (224) . . . . | | |
| 69 | Debitori din împrumuturi pentru locuinţe individuale ale muncitorilor şi funcţionarilor (215) | | |
| 70 | b) *Decontări cu bugetul, amortizările şi asigurările sociale* . . . . . | | |
| 71 | Decontări cu bugetul statului (231) . . . . . | | |
| 72 | Decontări privind asigurările sociale (232) . . | | |
| 73 | Decontări privind amortizările (233) . . . . . | | |
| 74 | XI. *Decontări interne şi alte active* . . . . . | | |
| 75 | Decontări cu organul tutelar (din 240) . . . . . | | |
| 76 | Decontări cu subunităţile (264) . . . . . | | |
| 77 | Decontări cu sectorul de investiţii (265). . . . | | |
| 78 | Decontări cu cantina (267) . . . . . | | |
| 79 | Decontări privind administrarea unităţilor prin mandatari (216) . . . . . | | |

Scanned with OKEN Scanner

| A | B | 1 | 2 |
|---|---|---|---|
| 80 | Diferenţe din reevaluarea stocurilor conform dispoziţiilor legale (280) . . . . . | | |
| 81 | Lipsuri de valori materiale şi pierderi din degradarea acestora şi sume în curs de lămurire (290) . . . . . | | |
| 82 | Decontări cu B. I. privind împrumuturile pentru acoperirea temporară a surselor pentru finanţarea investiţiilor (275) . . . . . | | |
| 83 | C. *MIJLOACE ŞI CHELTUIELI PENTRU REPARAŢII CAPITALE* . . . . . | | |
| 84 | Disponibil la bancă pentru reparaţii capitale (442) . . . . . | | |
| 85 | Materiale pentru reparaţii capitale (441) . . . . | | |
| 86 | Cheltuieli pentru reparaţii capitale (440) . . . | | |
| 87 | Avansuri acordate pentru reparaţii capitale (4430) . . . . . | | |
| 88 | Decontări cu activitatea de bază şi cu alţi debitori privind reparaţiile capitale (4432) . . . | | |
| 89 | Aport prin munca patriotică pentru reparaţii capitale (4431) . . . . . | | |
| 90 | D. *MIJLOACE ŞI CHELTUIELI PENTRU INVESTIŢII* . . . . . | | |
| 91 | Utilaje şi materiale pentru investiţii (451) . . . | | |
| 92 | Cheltuieli pentru investiţii în curs (4500) . . . . | | |
| 93 | Cheltuieli pentru investiţii terminate (4501) . . | | |
| 94 | Avansuri şi plăţi provizorii pentru investiţii executate (4530) . . . . . | | |
| 95 | Decontări cu activitatea de bază şi alţi debitori privind investiţiile (4532) . . . . . | | |
| 96 | Aport prin munca patriotică pentru investiţii (4531) . . . . . | | |
| 97 | E. *VĂRSĂMINTE PRELEVĂRI ŞI PIERDERI* | *2 760 000* | *3 462 000* |
| 98 | I. *Vărsăminte şi prelevări* . . . . . | *2 760 000* | *3 462 000* |
| 99 | Vărsăminte din beneficii şi economii la dotaţia de stat (271) . . . . . | *2 700 000* | *3 400 000* |
| 100 | Prelevări din beneficii şi din dotaţia de stat (273) | *60 000* | *62 000* |
| 101 | Vărsăminte din beneficii peste plan pentru formarea fondului de ajutor financiar temporar (240.03) . . . . . | | |

Scanned with OKEN Scanner

| A | B | 1 | 2 |
|---|---|---|---|
| 102 | II. *Pierderi* (439) . . . . . | | |
| 103 | *Total activ* . . . . . | *54 659 800* | *57 761 094* |
| | *PASIV* | | |
| 104 | A. *FONDUL STATUTAR ÎN MIJLOACE FIXE* (300.01) . . . . . | *1 300 000* | *1 688 500* |
| 105 | B. *SURSE PROPRII, ÎMPRUMUTATE ŞI ATRASE PRIVIND MIJLOACELE CIRCULANTE ŞI ALTE PASIVE* . . . . . | *50 599 800* | *52 537 723* |
| 106 | I. *Fonduri proprii şi asimilate* . . . . . | *15 600 000* | *15 471 350* |
| 107 | Fondul statutar în mijloace circulante (3002 şi 3003) . . . . . | *15 600 000* | *15 471 350* |
| 108 | Fonduri primite pentru creşterea mijloacelor circulante (321) . . . . . | | |
| 109 | II. *Împrumuturi pentru mijloacele circulante* . . . | *33 280 000* | *35 249 850* |
| 110 | Cont special de împrumut (339) . . . . . | *33 251 600* | *35 146 650* |
| 111 | Împrumuturi pentru acoperirea creşterii planificate a mijloacelor circulante (340.01) . . . | | |
| 112 | Împrumuturi pentru nevoi temporare (340.07) | | |
| 113 | Alte împrumuturi pe stocuri (din 340.19) . . . | | |
| 114 | Împrumuturi pentru mărfuri şi produse expediate, lucrări executate şi servicii prestate (230) | | |
| 115 | Împrumuturi pentru mărfuri şi produse expediate, lucrări executate şi servicii prestate (340.05) . . . . . | | |
| 116 | Împrumuturi pentru mărfuri vîndute cu plata în rate (340.04) . . . . . | *28 400* | *103 200* |
| 117 | Împrumuturi pentru avansuri în numerar (340.02) . . . . . | | |
| 118 | Împrumuturi pentru seminţe împrumutate (340.06) . . . . . | | |
| 119 | III. *Alte împrumuturi* . . . . . | | |
| 120 | Împrumuturi pentru lucrări de mică mecanizare (340.10) . . . . . | | |
| 121 | Împrumuturi pentru contractări de produse agricole (340.03) . . . . . | | |
| 122 | Împrumuturi pentru acoperirea temporară a surselor pentru finanţarea investiţiilor (340.13) | | |
| 123 | Împrumuturi pentru cantină (340.11) . . . . . | | |

Scanned with OKEN Scanner

| A | B | 1 | 2 |
|---|---|---|---|
| 124 | Împrumuturi bancare pentru alte destinaţii (din 340.19) . . . . . | | |
| 125 | Împrumuturi restante garantate de organul tutelar (349 sau 350) . . . . . | | |
| 126 | Împrumuturi acordate de bancă pentru locuinţe individuale ale muncitorilor şi funcţionarilor (347) . . . . . | | |
| | IV. *Decontări cu terţii*: | | |
| 127 | a) *Decontări cu furnizorii, creditori şi alte obligaţii* . . . . . | *1 198 000* | *1 277 100* |
| 128 | Furnizori (220) . . . . . | *1 000 000* | *1 076 400* |
| 129 | Creditori (239) . . . . . | — | *1 000* |
| 130 | Muncitori şi funcţionari (234) . . . . . | *198 000* | *199 700* |
| 131 | Decontări cu achizitorii şi producătorii agricoli (221) . . . . . | | |
| 132 | Decontări pentru livrări de mărfuri şi produse achitate prin plăţi planificate (224) . . . . . | | |
| 133 | b) *Decontări cu bugetul, amortizările şi asigurările sociale* . . . . . | *71 000* | *88 057* |
| 134 | Decontări cu bugetul statului (231) . . . . | *38 000* | *44 017* |
| 135 | Diferenţă bugetară şi impozit pe circulaţia mărfurilor (177). . . . . | | |
| 136 | Decontări privind asigurările sociale (232) . . | *33 000* | *44 040* |
| 137 | Decontări privind amortizările (233) . . . . . | | |
| 138 | V. *Rezerve pentru cheltuieli viitoare* (315) . . . . . | | |
| 139 | VI. *Fonduri şi finanţări diverse*. . . . . | *442 800* | *440 766* |
| 140 | Fondul întreprinderii (3060) . . . . . | *2 800* | *2 550* |
| 141 | Fond pentru acoperirea cheltuielilor efectuate în cursul perioadei de garanţie (3066) . . . . . | — | |
| 142 | Fonduri conform HCM nr. 966/1963 şi pentru alte destinaţii (3069) . . . . . | *440 000* | *438 216* |
| 143 | Finanţări pentru cercetări şi alte acţiuni (370) | | |
| 144 | VII. *Decontări interne şi alte pasive*. . . . . | *8 000* | *10 600* |
| 145 | Decontări cu organul tutelar (240) . . . . . | | |
| 146 | Decontări cu subunităţile (264) . . . . . | | |

Scanned with OKEN Scanner

| A | B | 1 | 2 |
|---|---|---|---|
| 147 | Decontări cu sectorul de investiţii (265) . . . . | | |
| 148 | Decontări cu cantina (267) . . . . . | | |
| 149 | Venituri anticipate (390) . . . . . | | |
| 150 | Venituri de realizat (391) . . . . . | *8 000* | *10 600* |
| 151 | Diferenţe din reevaluarea stocurilor conform dispoziţiilor legale (280) . . . . . | | |
| 152 | C. *SURSE PENTRU REPARAŢII CAPITALE* | | |
| 153 | Fond pentru reparaţii capitale din surse proprii şi redistribuite (4470) . . . . . | | |
| 154 | Fond pentru reparaţii capitale de la buget (4472) | | |
| 155 | Contribuţia prin munca patriotică a populaţiei (4471) . . . . . | | |
| 156 | Împrumuturi pentru reparaţii capitale (448) | | |
| 157 | Furnizori, antreprenori şi creditori pentru reparaţii capitale (444) . . . . . | | |
| 158 | D. *SURSE PENTRU INVESTIŢII* . . . . . | | |
| 159 | Finanţarea investiţiilor din fonduri centralizate privind anul curent (4700) . . . . . | | |
| 160 | Finanţarea investiţiilor din fonduri centralizate privind anii precedenţi (4701) . . . . . | | |
| 161 | Finanţarea investiţiilor din fonduri necentralizate (4702) . . . . . | | |
| 162 | Contribuţia prin munca patriotică a populaţiei (4704) . . . . . | | |
| 163 | Împrumuturi pentru utilaje care necesită montaj (4800) . . . . . | | |
| 164 | Împrumuturi pentru plata materialelor, utilajelor, proiectelor şi lucrărilor de construcţii-montaj (4801) . . . . . | | |
| 165 | Împrumuturi pentru acoperirea cheltuielilor recuperabile privind probele tehnologice (4803) | | |
| 166 | Furnizori, antreprenori şi creditori pentru investiţii (460) . . . . . | | |
| 167 | E. *DOTAŢII DE STAT ŞI BENEFICII* . . . . | *2 760 000* | *3 534 871* |
| 168 | I. *Dotaţii de stat* . . . . . | | |
| 169 | Dotaţie de stat (320) . . . . . | | |
| 170 | Împrumuturi pentru acoperirea dotaţiei de stat planificată (340.08) . . . . . | | |

Scanned with OKEN Scanner

| A | B | 1 | 2 |
|---|---|---|---|
| 171 | II. *Beneficii* (439) . . . . . | *2 760 000* | *3 534 871* |
| 172 | TOTAL PASIV . . . . . | *54 659 800* | *57 761 094* |
| | *Posturi în afara bilanțului* | | |
| 173 | Mijloace fixe luate cu chirie (501) . . . . . | × | |
| 174 | Materii, materiale și mărfuri primite spre păstrare sau în custodie (505) . . . . . | × | |
| 175 | din care: mărfuri respinse la recepție păstrate la dispoziția furnizorilor . . . . . | × | |
| 176 | Garanții depuse pe librete de economii CEC (515) | × | |
| 177 | Debitorii scoși din activ și care potrivit dispozițiilor legale în vigoare se urmăresc în continuare (517) | | |
| 178 | Mărfuri primite în consignație spre vînzare (527) | × | |
| 179 | Sporuri de preț cuvenite cultivatorilor de orez pentru contracte de lungă durată (557) . . . | × | |
| 180 | Mărfuri primite spre vînzare în comision (587) | × | |
| 181 | Avansuri acordate achizitorilor de către unitățile CEC (637) . . . . . | × | |
| | *DATE INFORMATIVE* | | |
| 182 | Penalizări plătite efectiv conform HCM nr. 1147/1959 pentru nerespectarea normelor privind circuitul documentelor bancare . . . | × | |
| 183 | Diferențe între prețul de vînzare pentru alimentația publică și prețul de vînzare cu amănuntul aferent mărfurilor aflate în stoc la unitățile de alimentație publică, înregistrate la preț de vînzare pentru alimentația publică . . . . . | | |
| 184 | Adaos alimentație publică, aferent mărfurilor aflate în stoc, înregistrate la preț de vînzare cu amănuntul . . . . . | | |
| 185 | Rabat comercial aferent mărfurilor date spre prelucrare la terți . . . . . | | |
| 186 | Împrumuturi bancare pentru lucrări de mică mecanizare rambursate din mijloace circulante | | |
| 187 | Dobînzi de încasat la mărfurile vîndute cu plata în rate (din ct. 391) . . . . . | | |
| 188 | Numerar depus la unitățile bancare, dar care nu a apărut în extrasele de cont primite pînă la ultima zi a perioadei raportate (din cont 204) | | |

DIRECTOR, Contabil șef,

Scanned with OKEN Scanner

Com. 2

# ANEXA LA BILANŢUL ÎNCHEIAT LA *31 decembrie* 19.....

## CAP. I — SITUAŢIA REALIZĂRILOR

mii lei

| DENUMIREA INDICATORILOR | Nr. rînd | Cumulat de la începutul anului | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | Rulaj la preţ de vînzare | | Rabat (adaos) comercial | | | |
| | | | | Planificat | | Realizat | |
| | | Planificat | Realizat | Suma | Cota | Suma | Cota |
| A | B | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| ACTIVITATEA COMERCIALĂ | | | | | | | |
| A. *Rulajul comercial cu amănuntul* | | | | | | | |
| 1. La organizaţiile comerciale cu amănuntul: | | | | | | | |
| Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor (1902) . . . . . | 1 | 260 000 | 269 000 | 13 000 | 5% | 13 960 | 5% |
| — sector alimentar . . . . . | 2 | | | | | | |
| — sector nealimentar . . . . . | 3 | 260 000 | 269 000 | 13 000 | 5% | 13 960 | 5% |
| Realizări din vînzarea mărfurilor prin unităţile de alimentaţie publică (1903) . . . . . | 4 | | | | | | |
| din care: | | | | | | | |
| a) rabat . . . . . | 5 | × | | | | | |
| b) adaos . . . . . | 6 | × | | | | | |
| c) remiza la nota de plată** . . . . . | 7 | × | | | | | |
| — impozit pe circulaţia mărfurilor | | × | | | | | |
| Total (1+4) . . . . . | 9 | | | | | | |
| 2. La întreprinderile comerciale cu ridicata: | | | | | | | |
| Realizări din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor (1902) . . . . . | 10 | | | | | | |
| Total (9+10) . . . . . | 11 | | | | | | |
| B. *Rulajul comercial cu ridicata* | | | | | | | |
| 3. La organizaţiile comerciale cu amănuntul: | | | | | | | |
| Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor din depozite (1900) . . . . | 12 | | | | | | |
| 4. La întreprinderile comerciale cu ridicata: | | | | | | | |

| A | B | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor din depozite către comerțul de stat (1900) . . . . . | 13 | | | | | | |
| Realizări din vînzarea cu ridicata a mărfurilor din depozite către cooperație și alți beneficiari (1900) . . . | 14 | | | | | | |
| Realizări din vînzarea mărfurilor prin tranzit cu participare la decontări (1905) . . . . . | 15 | | | | | | |
| din care: către cooperație și alți beneficiari . . . . . | 16 | | | | | | |
| Realizări din vînzarea mărfurilor prin tranzit organizat (1906) . . . . . | 17 | | | | | | |
| din care: către cooperație și alți beneficiari . . . . . | 18 | | | | | | |
| Realizări din livrări de mărfuri din depozitele cu ridicata în cadrul altor ieșiri (1900) . . . . . | 19 | × | × | | | | |
| Total (13+14+15+17+19) | 20 | | | | | | |

* Inclusiv remiza adăugată la nota de plată la unitățile de alimentație publică cu regim special din cadrul O.N.T.

** Se completează numai de către unitățile O.N.T. cu remiză la nota de plată.

Scanned with OKEN Scanner

Com. 2

## CAP. II — BENEFICII ȘI PIERDERI

— în lei —

| DENUMIREA INDICATORILOR | Nr. rînd. | Cod mec. | Pierderi | Beneficii |
|---|---|---|---|---|
| A | B | C | 1 | 2 |
| **A. BENEFICII ȘI PIERDERI DIN REALIZĂRILE ACTIVITĂȚII DE BAZĂ** | | | | |
| Din vînzarea cu ridicata . . . . . | 1 | 40 | | |
| Din vînzarea cu amănuntul a mărfurilor | 2 | 41 | | 3 684 721 |
| Din vînzarea mărfurilor prin unitățile de alimentație publică . . . . . | 3 | 42 | | |
| Reduceri de prețuri conform H.C.M. nr. 966/1963 . . . . . | 4 | 43 | 300 000 | |
| Total A . . . . . | 5 | 4 | 300 000 | 3 684 721 |
| Rezultate planificate din activitatea de bază neinfluențate de reducerile de prețuri: | | | | |
| — beneficii mii lei . . . . . 3 500 | 6 | 400 | × | × |
| — pierderi mii lei . . . . . | 7 | 401 | × | × |
| Rezultate planificate din activitatea de bază influențate de reducerile de prețuri: | | | | |
| — beneficii mii lei . . . . . 3 200 | 8 | 402 | × | × |
| — pierderi mii lei . . . . . | 9 | 403 | × | × |
| **B. BENEFICII ȘI PIERDERI DIN REALIZĂRILE ALTOR ACTIVITĂȚI** | | | | |
| Din vînzarea produselor finite . . . . . | 10 | 44 | | |
| Din operațiunile cu mandatarii . . . . . | 11 | 45 | × | |
| Din servicii prestate . . . . . | 12 | 46 | | |
| Din vînzarea materiilor și materialelor . . . | 13 | 8 | | |
| Din operațiuni cu ambalajele . . . . . | 14 | 6 | | |
| Din operațiuni de comision . . . . . | 15 | 47 | | |
| Diverse alte activități . . . . . | 16 | 11 | | |
| Total B . . . . . | 17 | 12 | | |

| A | B | C | 1 | 2 |
|---|---|---|---|---|
| Rezultate planificate din alte activităţi: | | | | |
| — beneficii mii lei . . . . . | 18 | 120 | × | × |
| — pierderi mii lei . . . . . | 19 | 121 | × | × |
| **C. ALTE BENEFICII ŞI PIERDERI** | | | | |
| Pierderi cauzate de calamităţi . . . . . | 20 | 14 | | × |
| Pierderi din scăderea creanţelor prescrise | 21 | 16 | | × |
| Pierderi din scăderea debitorilor insolvabili şi dispăruţi . . . . . | 22 | 17 | | × |
| Pierderi din scăderea creanţelor litigioase . . | 23 | 18 | | × |
| Pierderi din recondiţionarea laptelui . . . . | 24 | 48 | | × |
| Beneficii din amenzi şi penalizări . . . . . | 25 | 13 | × | |
| Beneficii din plusuri de mărfuri şi alte valori | 26 | 20 | × | 12 150 |
| Beneficii rezultate din diferenţa între cotele de cheltuieli primite şi cheltuielile efective (se completează numai de către trusturi, direcţii comerciale şi direcţii generale) | 27 | 49 | × | |
| Pierderi şi beneficii rezultate din modificări de preţuri . . . . . | 28 | 50 | | |
| Alte pierderi şi beneficii din perioada raportată . . . . . | 29 | 19 | | 138 000 |
| Alte pierderi şi beneficii din anii precedenţi | 30 | 21 | | |
| Total C . . . . . | 31 | 22 | | 138 000 |
| Total A + B + C . . . . . | 32 | 23 | 300 000 | 3 834 871 |
| Sold: Beneficii . . . . . | 33 | 24 | 3 534 871 | × |
| Sold: Pierderi . . . . . | 34 | 25 | × | — |
| Sold: Total col. 1, rd. (32+33); col. 2, rd. (32+34) . . . . . | 35 | 26 | 3 834 871 | 3 834 871 |

Scanned with OKEN Scanner

*Înregistrări care se efectuează după aprobarea dării de seamă.* Din bilanțul și anexele la bilanțul întocmit la sfîrșitul anului rezultă că beneficiul cuvenit bugetului statului pentru anul ..... este de 3 400 535 lei.

Înregistrarea în contabilitate a obligației organizației față de bugetul de stat privind beneficiul se face prin următoarea operație:

| 439 | = | 231 | |
|---|---|---|---|
| *Beneficii și pierderi* | | *Decontări cu bugetul statului*, analitic: 05 | 3 400 535 |

Beneficiile vărsate la buget în timpul anului conform planului și înregistrate în contabilitate reprezintă suma de lei 3 400 000. Această sumă vărsată în timpul anului se scade din suma totală cuvenită bugetului făcîndu-se următoarea înregistrare:

| 231 | = | 271 | |
|---|---|---|---|
| *Decontări cu bugetul statului*, analitic: 05 | | *Vărsăminte din beneficii și din economii la dotația de stat*, analitic: 02 | 3 400 000 |

Pentru diferența de 535 lei pe care întreprinderea o mai datorează bugetului, pe baza extrasului de cont al băncii din care rezultă că suma respectivă a fost plătită, se face înregistrarea:

| 231 | = | 201 | |
|---|---|---|---|
| *Decontări cu bugetul statului* analitic: 05 | | *Cont de decontare la bancă* | 535 |

Beneficiul cuvenit organului tutelar pentru constituirea fondului de ajutor financiar temporar este de lei 28 606. Înregistrarea în contabilitatea organizației a acestei obligații se face astfel:

| 439 | = | 240 | |
|---|---|---|---|
| *Beneficii și pierderi* | | *Decontări între întreprindere și direcția generală, trust sau minister*, analitic: 04 | 28 606 |

Operația de vărsare a acestei sume se înregistrează pe baza extrasului de cont prin formula contabilă:

| 240 | = | 201 | |
|---|---|---|---|
| *Decontări între întreprindere și direcția generală, trust sau minister*, analitic: 04 | | *Cont de decontare la bancă* | 28 606 |

Beneficiul destinat fondului întreprinderii rezultat din situaţia de repartizare întocmită la sfîrşitul anului este de 105 730 lei, şi se înregistrează astfel:

| **439** | = | **273** | |
|---|---|---|---|
| *Beneficii şi pierderi* | | *Prelevări din beneficii şi din dotaţia de stat*, analitic: **01** | 105 730 |

În timpul anului s-au prelevat din aceste beneficii pentru fondul întreprinderii suma de lei 62 000. Faţă de suma totală stabilită la sfîrşitul anului, rezultă că mai trebuie afectat din beneficiu pentru fondul întreprinderii suma de 43 730 lei, astfel:

| **273** | = | **3060** | |
|---|---|---|---|
| *Prelevări din beneficiu şi din dotaţia de stat*, analitic: **01** | | *Fondul întreprinderii* | 43 730 |

Scanned with OKEN Scanner

T. OPRESCU
I. RÎMNICEANU

# EVIDENȚA BUGETARĂ

Scanned with OKEN Scanner

## Capitolul I

# OBIECTUL, SARCINILE ȘI ORGANIZAREA EVIDENȚEI CONTABILE LA INSTITUȚIILE BUGETARE

## 1. NOȚIUNI GENERALE ASUPRA EVIDENȚEI BUGETARE

Evidența bugetară face parte integrantă din evidența economică. Obiectul său îl constituie procesul executării bugetului de stat sub multiplele sale aspecte: executarea părții de cheltuieli, executarea părții de venituri, raporturile dintre verigile bugetare etc. Evidența bugetară se organizează la nivelul tuturor organelor care au competență în materie de execuție bugetară. În funcție de drepturile și specificul activității lor în acest domeniu, evidența bugetară se diferențiază în următoarele compartimente: evidența executării bugetului republican ținută de Ministerul Finanțelor, evidența executării bugetelor locale ținută de organele financiare de specialitate ale consiliilor populare, evidența execuției de casă a bugetului de stat care se ține la Banca Națională și evidența bugetară ținută de ordonatorii de credite bugetare (instituțiile bugetare) etc.

Pentru a face față sarcinilor sale în toate aceste compartimente, evidența bugetară se organizează în cele trei forme de evidență, și anume: tehnic-operativă, contabilă și statistică. Datorită particularităților sectorului bugetar, sursa principală de date în sistemul informațional privind execuția bugetară o constituie evidența contabilă. Ea se ține folosind, de regulă, sistemul contabilității în partidă dublă. Pentru fiecare compartiment de evidență bugetară există planuri de conturi distincte și instrucțiuni de aplicare elaborate de Ministerul Finanțelor, cu excepția evidenței executării de casă a bugetului de stat, problema rezolvîndu-se prin introducerea în planul de conturi al băncii a unei grupe de conturi specifice intitulată „Decontări privind bugetul și instituțiile bugetare".

Aplicarea sistemului de contabilitate în partidă simplă s-a restrîns continuu, aceasta întîlnindu-se în prezent numai în evidența execuției bugetelor comunale.

Activitatea de execuție bugetară face necesară centralizarea datelor din diferite verigi spre a se obține imaginea execuției bugetare în ansamblu. Pentru aceasta, la diferite nivele se organizează, pe de o parte, o evidență



Scanned with OKEN Scanner

contabilă privind sfera de activitate proprie a organelor respective, iar, pe de altă parte, o evidență contabilă centralizatoare care permite însumarea datelor din treaptă în treaptă pînă în final la Ministerul Finanțelor unde se obțin datele de sinteză privind executarea bugetului în totalitatea sa.

Prin obiectul și sfera sa de cuprindere, oglindind formarea și repartizarea celui mai important fond centralizat de mijloace bănești al statului de care sînt legate toate ramurile de activitate socială, evidența bugetară în ansamblul său apare ca o evidență de sinteză, reflectînd prin indicatorii pe care îi determină rezultatele întregii activități din economia națională.

## 2. OBIECTUL EVIDENȚEI CONTABILE LA INSTITUȚIILE BUGETARE

Obiectul evidenței contabile la instituțiile bugetare îl constitue operațiile cu caracter economic-financiar ce au loc în cadrul acestora în vederea îndeplinirii sarcinilor lor specifice.

Ținînd seama de conținutul activității instituțiilor bugetare, se deosebesc instituții ale administrației de stat și instituții de specialitate. Instituțiile administrației de stat se caracterizează printr-o activitate de conducere, îndrumare, coordonare și control. În cadrul instituțiilor administrației centrale de stat se cuprind: ministerele, alte instituții centrale de pe lîngă Consiliul de Miniștri, precum și instituțiile administrației locale de stat. Celelalte instituții au un caracter funcțional, de specialitate. Din această categorie fac parte: instituțiile de cercetare, instituțiile social-culturale, instituțiile juridice etc.

În timp ce în prima categorie a instituțiilor administrației de stat cheltuielile au în totalitatea lor caracterul de cheltuieli de administrație, în cea de-a doua categorie se disting, pe de o parte, cheltuieli de administrație, iar, pe de alta, cheltuieli de bază, specifice ramurii de activitate din care fac parte. Acestea din urmă au ponderea principală (exemplu: salariile personalului sanitar, hrana bolnavilor și consumul de medicamente la instituțiile sanitare, salariile personalului didactic, bursele studenților și elevilor, precum și cheltuielile școlare, la unitățile de învățămînt etc.).

Obiectul evidenței contabile în instituțiile bugetare îl constituie acea latură a execuției bugetare în cadrul căreia se realizează finanțarea diferitelor acțiuni prin intermediul ordonatorilor de credite bugetare, precum și consumarea mijloacelor bugetare respective puse la dispoziția acestora; de asemenea, ea are ca obiect și operațiile de realizare a unor venituri bugetare a căror încasare este încredințată instituțiilor.

Spre deosebire de unele compartimente ale execuției bugetare unde intervin numai mișcări de mijloace bănești (în execuția de casă la Ministerul Finanțelor, la Banca Națională, la organele financiare ale consiliilor populare), în cadrul instituțiilor bugetare au loc pe lîngă aceste mișcări și operații

privind valorile materiale (achiziționări de mijloace materiale și consumarea acestora), precum și diferite operații de decontare cu terții. Aceasta, întrucît în sfera instituțiilor are loc nu numai un proces de repartiție a venitului național prin intermediul finanțelor, ci și procesul consumării acestuia pentru diferitele nevoi sociale.

Pe lîngă operațiile ce se integrează în sfera execuției bugetului de stat, în cadrul instituțiilor bugetare au loc și operații privind formarea și utilizarea unor mijloace extrabugetare și speciale puse la dispoziția acestora și chiar unele activități economice. Evidența contabilă are deci menirea de a oglindi și aceste operații și mijloace.

## 3. SARCINILE EVIDENȚEI CONTABILE LA INSTITUȚIILE BUGETARE

— Evidența contabilă bugetară este menită să servească drept instrument de conducere pentru a se asigura eficiența folosirii diferitelor mijloace puse la dispoziția instituțiilor, oglindind în ce măsură acestea se gospodăresc rațional.

— Evidența contabilă bugetară trebuie să asigure integritatea proprietății obștești din sfera instituțiilor bugetare. Pentru aceasta, în organizarea sa trebuie să creeze condițiile unei delimitări riguroase a responsabilităților în gestionarea valorilor materiale și bănești și în angajarea diferitelor cheltuieli.

— Să constituie un mijloc de control în ceea ce privește respectarea dispozițiilor legale în activitatea instituțiilor bugetare, respectarea proporțiilor stabilite prin plan și a disciplinei bugetare.

— Evidența contabilă bugetară este menită să servească în procesul de planificare bugetară și financiară, în general, oferind date care să fie folosite la fundamentarea proporțiilor în planurile de cheltuieli, planurile de venituri și a celorlalte planuri cu care institutiile se integrează în planificarea financiară.

În cadrul instituțiilor bugetare se deosebesc cheltuieli operative (de întreținere și funcționare) și cheltuieli de dezvoltare (investiții). Cheltuielile operative, precum și o parte din cheltuielile de dezvoltare, și anume cele pentru investiții necentralizate se finanțează pe baza planului de cheltuieli, iar cheltuielile pentru investiții centralizate, pe baza unui plan separat de finanțare a investițiilor. În ceea ce privește veniturile bugetare a căror încasare se face prin instituțiile bugetare se întocmește un plan de venituri, iar pentru fiecare mijloc special extrabugetar se întocmește un plan de venituri și cheltuieli. Evidența contabilă din cadrul instituțiilor trebuie în primul rînd să oglindească realizarea acestor planuri.

Scanned with OKEN Scanner

## 4. ORGANIZAREA EVIDENȚEI CONTABILE LA INSTITUȚIILE BUGETARE

a. **Instituțiile la care se organizează evidența contabilă.** Evidența contabilă bugetară se organizează în cadrul instituțiilor ai căror conducători au calitatea de ordonatori de credite. Avînd planuri de cheltuieli proprii, instituțiile trebuie să dispună și de contabilitate proprie, pentru a urmări realizarea acestora și a exista posibilitatea de control în sfera de activitate a instituției respective. Excepție de la aceasta fac ordonatorii principali cu delegație din bugetele municipale pentru care evidența contabilă se ține comasat în cadrul unui serviciu unic de contabilitate care funcționează în cadrul circumscripției financiare municipale. Actele de cheltuieli se aprobă de fiecare ordonator principal delegat (statele de plată, documentele privind consumurile de materiale, deconturile de deplasare etc.) ținînd seama de prevederile planurilor de cheltuieli proprii, în timp ce documentele de bancă se semnează de către șeful circumscripției financiare sau înlocuitorul său și de către șeful serviciului unic de contabilitate sau înlocuitorul său. În ceea ce privește operațiile cu numerar, acestea se fac printr-o singură casierie care funcționează în cadrul circumscripției financiare, iar gestionarea materialelor și a bunurilor de inventar se realizează printr-o magazie centrală organizată în acest scop în cadrul serviciului secretariat-administrativ.

Pentru instituțiile ai căror conducători nu au calitatea de ordonatori de credite, evidența contabilă se va ține de către ordonatorii superiori.

b. **Planul de conturi aplicat de instituțiile bugetare.** Instituțiile bugetare își organizează evidența contabilă în partidă dublă pe baza unui plan de conturi care permite oglindirea tuturor laturilor activității economico-financiare a acestora. Planul de conturi cuprinde 10 grupe de conturi cu ajutorul cărora se evidențiază procesul de finanțare bugetară și de consumare a mijloacelor bugetare, încasarea și vărsarea unor venituri bugetare, precum și formarea și utilizarea mijloacelor speciale extrabugetare.

Dintre cele 10 grupe de conturi, 9 cuprind conturi de bilanț (conturi de mijloace materiale și bănești, de cheltuieli, de surse, de decontare și de regularizare), și o grupă de conturi în afara bilanțului în care operațiile se înregistrează în partidă simplă.

Planul de conturi cuprinde conturi sintetice de gradul I simbolizate cu 2 cifre și conturi sintetice de gradul II simbolizate cu 3 cifre. După necesitate și în funcție de specificul instituției, conturile sintetice se dezvoltă în conturi analitice.

c. **Rolul clasificației bugetare în organizarea evidenței contabile la instituțiile bugetare.** Pentru a putea oglindi realizarea prevederilor din cadrul planificării bugetare, este necesar ca evidența bugetară, în ansamblul ei, să fie organizată în concordanță cu gruparea veniturilor și cheltuielilor stabilite prin clasificația bugetară.

În contabilitatea instituțiilor clasificația bugetară își găsește utilizarea atît în organizarea evidenței cheltuielilor cît și a veniturilor. Evidența ana-

litică a cheltuielilor după natura lor se ține în simetrie cu structura planului de cheltuieli (pe articole și alineate). Dacă o instituție desfășoară mai multe acțiuni, cheltuielile vor fi grupate pe capitole, iar în cadrul acestora pe subcapitole. Evidența veniturilor se ține, de asemenea, respectînd gruparea lor din planurile de venituri.

În procesul centralizării datelor de la instituții, prin ordonatorii superiori, organele financiare obțin gruparea cheltuielilor și veniturilor și pe titluri și paragrafe, deci după criteriul administrativ, precum și după criteriul de ramură.

d. **Documente și registre folosite în evidența contabilă în partidă dublă la instituțiile bugetare.** Înregistrările în contabilitatea unei instituții bugetare se fac în cea mai mare parte pe baza unor documente comune tuturor ramurilor de activitate: facturi, bonuri de materiale, state de salarii, extrase de cont, deconturi pentru justificarea avansurilor etc. Pe lîngă acestea se folosesc și unele documente specifice, ca, de exemplu, cele pentru deschiderea și mișcarea creditelor bugetare (cererea pentru deschiderea creditelor, dispoziția bugetară privind repartizarea sau retragerea creditelor), cele privind mișcarea și consumul unor alimente (fișa zilnică de alimente, situațiile centralizatoare periodice de consum etc.).

În ceea ce privește forma de înregistrare contabilă, în instituții se practica forma Maestru-șah (cu unele simplificări). După cum este știut, sistemul scriptelor utilizate în această formă cuprinde: notele de contabilitate, jurnalul de înregistrare, fișele conturilor sintetice și analitice.

În notele de contabilitate se înscriu înregistrările contabile, în ordinea cronologică, pe baza documentelor primare sau cumulative. După verificarea de către contabilul șef ele se trec în jurnalul de înregistrare, de unde li se dă număr curent. Evidența contabilă sistematică (sintetică și analitică) se ține cu ajutorul fișelor utilizate și în alte ramuri de evidență: fișe pentru un etalon sau două etaloane de evidență, fișe pentru evidența analitică a mijloacelor fixe etc. Pe lîngă acestea se folosesc în evidența analitică și fișe cu structură specifică, așa cum este, de exemplu, cea intitulată: „Fișa pentru operații bugetare".

Înregistrarea operațiilor în evidența sintetică se face pe baza notelor de contabilitate, iar în cea analitică pe baza documentelor justificative anexate. După posibilitățile de care dispun instituțiile, înregistrările se fac manual sau mecanic.

Periodic are loc verificarea înregistrărilor din evidența sintetică și cea analitică după tehnica generală, verificarea înregistrărilor din conturile sintetice prin balanțe de verificare, iar trimestrial și anual se întocmesc dări de seamă în cadrul cărora lucrarea principală o constituie bilanțul.

# EVIDENȚA CONTABILĂ A FINANȚĂRII ȘI A CHELTUIELILOR BUGETARE ÎN CADRUL INSTITUȚIILOR

## 1. EVIDENȚA FINANȚĂRII ȘI A CHELTUIELILOR BUGETARE LA INSTITUȚIILE FINANȚATE DIN BUGETUL REPUBLICAN

Finanțarea instituțiilor de subordonare republicană comportă următoarele etape:

— deschiderea creditelor pe seama ordonatorilor principali și repartizarea de către aceștia a creditelor ordonatorilor în subordine;

— efectuarea plăților de casă din mijloacele bugetului republican de către ordonatorii de credite (finanțarea propriu-zisă).

Plățile de casă se concretizează în cheltuieli efective, fie în momentul efectuării lor (de exemplu: plata unor prestații efectuate de către terți, achitarea contribuției pentru asigurări sociale), fie mai tîrziu, pe măsura consumării materialelor procurate, a decontării avansului acordat.

Evidența contabilă are sarcina să oglindească distinct atît etapele finanțării bugetare cît și transformarea mijloacelor bugetare în cheltuieli efective. În plus, pentru a urmări modul în care folosirea mijloacelor bugetare se încadrează în limitele stabilite prin planul de cheltuieli, evidența contabilă are și sarcina de a oglindii creditele bugetare aprobate inițial, cu eventualele modificări intervenite în cursul anului.

Pentru evidența creditelor aprobate și a creditelor deschise (repartizate) se utilizează conturi dinafara bilanțului, iar pentru evidența plăților de casă și a cheltuielilor efective, conturi de bilanț.

a. **Evidența creditelor aprobate** se ține cu ajutorul contului dinafara bilanțului 940 „*Credite bugetare aprobate*". Din acest cont, la începutul fiecărui trimestru se înregistrează *la intrări* alocațiile bugetare aferente trimestrului respectiv, aprobate prin planul propriu de cheltuieli, iar în cursul trimestrului eventualele majorări de alocații aprobate. *La ieșiri* se înregistrează diminuările sau anulările de credite efectuate în cursul anului. El se desfășoară analitic conform structurii planului de cheltuieli, adică pe subdiviziunile cadrului comun al clasificației bugetare.

**b. Evidența creditelor bugetare deschise (repartizate).** Deschiderea, respectiv repartizarea de credite bugetare nu reprezintă o atribuire efectivă de mijloace bănești, ci numai o operație preliminară care urmează să aibă loc o dată cu dispoziția ordonatorilor de credite pentru efectuarea plăților. De aceea, evidența acestui gen de operații se ține atît la Banca Națională cît și la instituțiile bugetare finanțate din bugetul republican tot în conturi dinafara bilanțului.

Ordonatorilor principali de credite li se deschid credite bugetare pe două destinații: credite pentru cheltuieli proprii și centralizate, prevăzute în planul de cheltuieli propriu, și credite pentru a fi repartizate ordonatorilor subordonați. Aceștia, la rîndul lor, din creditele de repartizat transmit ordonatorilor secundari credite pe aceleași destinații. Ordonatorilor terțiari li se repartizează, direct de către ordonatorul principal sau prin ordonatorul secundar, credite bugetare numai pentru cheltuieli proprii. Avînd în vedere acest mecanism de deschidere (repartizare) a creditelor, în evidența contabilă a ordonatorilor de credite din bugetul republican se utilizează următoarele conturi dinafara bilanțului:

Contul 944 „*Credite deschise*", care funcționează în contabilitatea tuturor ordonatorilor finanțați din bugetul republican: principali, secundari, terțiari. Cu ajutorul lui se ține evidența creditelor deschise sau repartizate, după caz, pentru cheltuielile prevăzute în *planul propriu* de cheltuieli.

La ordonatorii principali, în coloana *intrări* se înregistrează creditele bugetare deschise de Ministerul Finanțelor pe baza cererii de deschidere de credite, iar la ordonatorii secundari și terțiari, creditele primite prin repartizare, pe baza dispoziției bugetare. În coloana *ieșiri* se înregistrează creditele retrase în cursul anului pe baza dispoziției bugetare, sau din oficiu la sfîrșitul anului. Întrucît creditele se deschid și se repartizează în cifre globale, pe capitole și subcapitole, evidența analitică a acestora în cadrul contului 944 „*Credite deschise*" se ține pe aceste subdiviziuni.

În legătură cu primirea și transmiterea creditelor destinate ordonatorilor subordonați, în contabilitatea ordonatorilor principali și secundari funcționează în plus următoarele conturi:

Contul 941 „*Credite de repartizat*", în care se înregistrează *la intrări* creditele primite spre repartizare, iar *la ieșiri* creditele repartizate ordonatorilor subordonați. În acest cont evidența analitică a creditelor de repartizat se ține pe capitole, iar în cadrul acestora pe subcapitole.

Pentru a se putea ține evidența analitică a creditelor repartizate și pe ordonatori de credite subordonați, se folosește în paralel contul 943 „*Ordonatori de credite pentru credite repartizate*", în care la *intrări* se înregistrează creditele repartizate ordonatorilor subordonați, iar la *ieșiri* creditele retrase în cursul anului sau din oficiu la sfîrșitul anului.

**Exemplu** *privind înregistrarea creditelor deschise (repartizate).* Ordonatorului principal *A* i se deschid de către Ministerul Finanțelor credite pentru nevoi proprii și acțiuni centralizate în sumă de 10 000 000 lei, iar pentru repartizat unităților subordonate în sumă de 50 000 000 lei. Din creditele de

50 000 000 lei repartizează ordonatorului secundar *B* pentru nevoi proprii și acțiuni centralizate credite de 3 000 000 lei, iar pentru repartizat ordonatorilor subordonați credite de 12 000 000 lei. De asemenea, repartizează ordonatorului terțiar *C* credite pentru nevoi proprii de 500 000 lei.

Ordonatorul secundar *B* repartizează la rîndul său din suma de 12 000 000 lei ordonatorului terțiar *D* credite de 1 000 000 lei.

În contabilitatea celor trei categorii de ordonatori operațiile se oglindesc astfel:

| Contabilitatea ord. I | Contabilitatea ord. II | Contabilitatea ord. III | Contabilitatea ord. III |
|---|---|---|---|
| *A* | *B* | *C* | *D* |
| **944** *„Credite deschise“* *intrări* 10 000 000 | **944** *„Credite deschise“* *intrări* 3 000 000 | **944** *„Credite deschise“* *intrări* 500 000 | **944** *„Credite deschise“* *intrări* 1 000 000 |
| **941** *„Credite de repartizat“* *intrări* 50 000 000 *ieșiri* 15 000 000, 500 000 | **941** *„Credite de repartizat“* *intrări* 12 000 000 *ieșiri* 1 000 000 | | |
| **943** *„Ordonatori de credite pentru credite repartizate“ (analitic ord. II B) intrări* 15 000 000 | **943** *„Ordonatori de credite pentru credite repartizate“ (analitic ord. III D) intrări* 1 000 000 | | |
| **943** *„Ordonatori de credite pentru credite repartizate“ (analitic ord. III C) intrări* 500 000 | | | |

c. **Evidența plăților de casă (finanțării bugetare).** Pe baza și în limita creditelor deschise (repartizate) ordonatorii de credite bugetare dispun plăți din mijloacele bugetului republican existente la Banca Națională. Aceste plăți pot fi cu numerar (de exemplu, ridicarea de sume pentru plata salariilor, burselor etc.) sau fără numerar (virări de sume în conturile diferiților beneficiari: furnizori, alți creditori etc.). Pe parcurs se ivesc situații cînd anumite sume preluate din bugetul republican de către ordonatori sînt restituite acestuia, determinînd ceea ce se numește reîntregirea mijloacelor bugetare și corespunzător reconstituirea creditelor bugetare.

Plățile efectuate din mijloacele bugetare, mai puțin reîntregirile de sume făcute în conturile de la bancă, poartă denumirea de *plăți nete de casă*. Acestea exprimă volumul exact al finanțării bugetare.

Specific finanțării de la bugetul republican este faptul că ea se realizează sub forma plăților *directe* din conturile bugetului republican dispuse de ordonatorii de credite, și nu prin intermediul unor conturi de disponibil deschise pe numele ordonatorilor care să fie alimentate periodic cu disponibilități bănești din bugetul republican și din care ordonatorii respectivi să facă după aceea diferite plăți. Această particularitate își găsește reflectarea atît în evidența contabilă a Băncii Naționale cît și în cea a ordonatorilor de cre-

dite. Astfel, la Banca Națională plățile dispuse de ordonatori se vor contabiliza direct în contul *„Cheltuielile bugetului republican"*. Pentru a se delimita plățile efectuate de un ordonator sau altul, evidența bugetară din instituții realizează una din sarcinile sale de bază, aceea de a reflecta modul în care se respectă disciplina bugetară în activitatea instituțiilor respective.

Înregistrările în acest cont se fac pe baza extraselor de cont primite de la Banca Națională și a documentelor anexate la acestea.

La sfîrșitul anului contul **700** *„Finanțarea bugetară privind anul curent"* se debitează prin creditul contului **410** *„Cheltuieli din mijloace bugetare"* pentru preluarea cheltuielilor efective realizate în cursul anului pe seama mijloacelor puse la dispoziție din bugetul republican, mai puțin cheltuielile legate de unele operații începute în anul expirat și care se vor continua în anul următor (investiții necentralizate, reparații capitale).

În urma acestei operații contul **700** *„Finanțarea bugetară privind anul curent"* rămîne, de regulă, cu sold creditor. Acest sold reflectă existența unor plăți nete de casă mai mari decît cheltuielile efectuate în anul expirat, deci a unor plăți care nu s-au finalizat în cheltuieli efective: valoarea materialelor achiziționate și existente în stoc, mijloacele în creanțe debitoare, precum și cheltuielile efectuate pentru lucrări de construcții finanțate prin planul de cheltuieli sau pentru reparații capitale, neterminate pînă la sfîrșitul anului. El poate să rămînă după preluarea cheltuielilor efective și cu sold debitor. În acest caz, soldul exprimă existența unor cheltuieli efective peste volumul finanțării bugetare în anul respectiv. Această situație își poate găsi explicația în faptul că unele instituții dispun de materiale procurate din finanțarea anilor trecuți pe care le consumă în anul curent, reducînd corespunzător aprovizionarea în acest an.

Pentru a delimita și urmări execuția bugetară a fiecărui an de gestiune, contul **700** *„Finanțarea bugetară privind anul curent"* se închide la sfîrșitul anului, marcînd prin aceasta închiderea finanțării anului curent, prin contul **702** *„Finanțarea bugetară din anii precedenți și alte surse"*.

Acest cont oglindește existența în sfera instituțiilor respective a unor valori în afara finanțării anului curent, dar tot de proveniență bugetară (din finanțarea anterioară sau din finanțarea altor instituții).

După preluarea soldului contului **700** *„Finanțarea bugetară privind anul curent"*, el va funcționa creditîndu-se cu sporirea și se va debita cu descreșterea cuantumului acestor valori, astfel: se va *credita* cu ocazia preluării unor valori materiale și creanțe debitoare de la alte instituții în urma unor operații de comasare, prin debitul conturilor: *„Debitori"* și *„Materiale"*.

Se va *debita* prin creditul contului *„Debitori"* pentru scăderea din evidență a debitelor provenite din mijloace bugetare transmise spre încasare organelor financiare (pe baza confirmării de către acestea a primirii), a debitelor scăzute pentru insolvabilitate sau a celor încasate și pentru care sumele au fost vărsate direct la buget; prin creditul contului *„Cheltuieli din mijloace bugetare"* cu cheltuielile efectuate în anii precedenți pentru lucrările de construcții de natura investițiilor necentralizate și reparațiile capitale începute în anul trecut și terminate în anul curent.

Scanned with OKEN Scanner

a. **Evidența cheltuielilor efective.** Separat de evidența plăților nete de casă care se realizează prin intermediul contului 700 „*Finanțarea bugetară privind anul curent*", în contabilitatea instituțiilor bugetare se ține și evidența cheltuielilor efective. Plățile nete de casă constituie un indicator al execuției bugetare care arată ce volum de mijloace bănești au fost folosite din bugetul de stat și cum s-a îndeplinit planul de cheltuieli. Acest indicator nu dă însă posibilitatea cunoașterii stadiului final al folosirii mijloacelor bugetare — eficiența finanțării bugetare. De exemplu, achiziționarea unor materiale se reflectă în plățile de casă și constituie o realizare din punctul de vedere al îndeplinirii planului de cheltuieli. Dacă însă aceste materiale nu se consumă, înseamnă că acțiunea pentru care s-a făcut plata de casă nu s-a realizat, deci a avut loc o imobilizare de mijloace bugetare, o plată de casă neeficientă. Pentru a oglindi folosirea efectivă a mijloacelor bugetare se folosește indicatorul „*cheltuieli efective*" și se determină cu ajutorul contului sintetic de gradul II 410 „*Cheltuieli din mijloace bugetare*" din cadrul contului sintetic de gradul I 41 „*Cheltuielile ordonatorilor de credite*".

Spre deosebire de creditele bugetare deschise și de plățile de casă, cheltuielile efective se reflectă numai în cadrul contabilității ordonatorilor de credite, fără a se mai oglindi în evidența băncii sau a organelor financiare.

Contul 410 „*Cheltuieli din mijloace bugetare*" se *debitează* pe măsura efectuării cheltuielilor prin creditul diferitelor conturi, ca: contul „*Materiale*", cu valoarea consumurilor de materiale, alimentelor, furajelor, pe baza bonurilor de materiale, a listelor zilnice de alimente sau a situațiilor centralizatoare de consum, în cazul în care consumurile se înregistrează la intervale mai mari de timp; conturile 230 „*Lucrători și funcționari*" și 236 „*Bursieri și doctoranzi*", cu salariile, respectiv bursele cuvenite acestora și calculate în cadrul statelor de plată la sfîrșitul lunii; contul 220 „*Avansuri spre decontare*" pentru cheltuielile de deplasare decontate de salariații instituției, titulari de avans; contul 13 „*Casa*" pentru cheltuielile efectuate cu numerar pentru diferite prestații; contul 15 „*Carnete de cecuri cu sumă limitată și alte valori*" cu plățile efectuate pentru transporturi, cu bonurile de benzină și biletele zonale decontate etc.; contul 700 „*Finanțarea bugetară*" cu cheltuielile directe, adică cu plățile de casă care coincid în timp cu cheltuielile efective, ca, de exemplu: plata prestațiilor poștale și telefonice, plata consumului de apă, de curent electric și gaz metan, plata abonamentelor la publicații etc.[1]

Actele justificative pe baza cărora se înregistrează la cheltuieli diferitele consumuri trebuie aprobate de ordonatorul de credite, verificate și vizate pentru controlul preventiv de contabilul șef.

Contul 410 „*Cheltuieli din mijloace bugetare*" se *creditează* pentru închidere la sfîrșitul anului prin contul „*Finanțarea bugetară privind anul curent*". În cazul cînd în cursul anului se încep unele lucrări de construcții de natura in-

[1] După înregistrarea în contul de cheltuieli a plății abonamentelor la publicații se deschide separat o evidență în contul dinafara bilanțului intitulat „*Abonamente la publicații care se urmăresc pînă la primire*" în care la intrări se trece valoarea totală a abonamentelor, iar la ieșiri valoarea numerelor din publicațiile respective, pe măsura primirii lor.

Scanned with OKEN Scanner

vestițiilor necentralizate sau unele reparații capitale, urmînd a se termina în anul următor, cheltuielile efectuate rămîn în soldul contului 410 „*Cheltuieli din mijloace bugetare*" care astfel apare cu acest sold în bilanțul anual. Cheltuielile pentru continuarea lucrărilor se vor suporta din finanțarea anului următor. Cu ocazia terminării lucrărilor, în anul următor, contul 410 „*Cheltuieli din mijloace bugetare*" se va credita, prin debitul contului „*Finanțarea bugetară privind anii precedenți și alte surse*", cu cheltuielile efectuate în anul anterior spre a se evidenția faptul că pentru această parte din cheltuieli a fost angajată finanțarea anului trecut.

Pentru a se putea urmări cum se finalizează plățile de casă în cheltuielile efective, în ce măsură se realizează o concordanță între acestea, contul 410 „*Cheltuieli de mijloace bugetare*" se desfășoară în analitice pe structura cadrului comun al clasificației bugetare.

b. **Evidența analitică a creditelor bugetare aprobate, a plăților nete de casă și a cheltuielilor efective.** În cadrul instituțiilor bugetare finanțate din bugetul republican se organizează evidența analitică privind diferite laturi ale execuției bugetare (credite bugetare aprobate, credite deschise, plăți nete de casă și cheltuieli efective). Pentru a se ușura munca aparatului de evidență și în același timp pentru a spori eficacitatea evidenței contabile bugetare în activitatea instituțiilor, s-a ajuns la soluția grupării evidenței analitice a diferitelor conturi care intervin în mecanismul finanțării bugetare, într-o fișă comună intitulată „*Fișă pentru operații bugetare*". Această fișă se deschide pentru fiecare subdiviziune a cadrului comun al clasificației bugetare și are trei compartimente, cîte unul pentru conturile: **940, 700** (sau **105**) și **410**, a căror desfășurare analitică are la bază criteriul cadrului comun al clasificației bugetare.

În cadrul acestei fișe se ține concomitent evidența alocațiilor bugetare aprobate la subdiviziunea respectivă, a plăților de casă efectuate în cadrul limitei aprobate și a cheltuielilor efective care privesc acea subdiviziune, fapt ce ușurează munca aparatului de evidență în asigurarea respectării disciplinei bugetare.

Întrucît deschiderea creditelor și transmiterea lor se face în cifre globale pe capitole și subcapitole, evidența analitică a lor se ține separat cu ajutorul *fișei simbol* **2.08** care se deschide pe fiecare din aceste subdiviziuni ale cadrului general.

**Exemplu** *privind înregistrarea finanțării și cheltuielilor efective la o instituție de subordonare republicană.* Se consideră că, în baza creditelor deschise pentru nevoi proprii, la ordonatorul de credite *D* au loc următoarele plăți de casă și cheltuieli efective:

— Se ridică numerar pentru plata salariilor (chenzina I):

| | | | |
|---|---|---|---|
| **13** *Casa* | | **700** *Finanțarea bugetară privind anul curent* | 70 000 |

— Se procură un carnet de cecuri cu suma limitată:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **15** *Carnete de cecuri cu sumă limitată și alte valori* | = | **700** *Finanțarea bugetară privind anul curent* | 10 000 |

— Se achită contravaloarea unor chimicale achiziționate:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **234** | | **700** | |
| *Furnizori* | = | *Finanțarea bugetară privind anul curent* | 20 000 |

— Se dau în consum chimicale și materiale sanitare:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **410** | | **600** | |
| *Cheltuieli din mijloace bugetare* | = | *Medicamente, chimicale și materiale sanitare* | 16 000 |

— Se înregistrează statul lunar de salarii:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **410** | | **230** | |
| *Cheltuieli din mijloace bugetare* | = | *Lucrători și funcționari* | 200 000 |

— Se înregistrează contribuția pentru asigurări sociale:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **410** | | **233** | |
| *Cheltuieli din mijloace bugetare* | = | *Decontări privind asigurările sociale* | 16 000 |

— Se achită taxele comunale pentru luna expirată:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **410** | | **700** | |
| *Cheltuieli din mijloace bugetare* | = | *Finanțarea bugetară privind anul curent* | 7 000 |

— Se ridică numerar pentru acordare de avansuri:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **13** | | **700** | |
| *Casa* | = | *Finanțarea bugetară privind anul curent* | 500 |

— Se acordă avans unui salariat în sumă de 500 lei:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **220** | | **13** | |
| *Avansuri spre decontare (salariatul ...)* | = | *Casa* | 500 |

— La decontare, salariatul care a primit avans depune acte pentru suma de 430 lei și restituie suma de 70 lei:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **410** | | | |
| *Cheltuieli din mijloace bugetare* | | | 430 |
| **13** | | | |
| *Casa* | | | 70 |
| | | **220** | |
| | = | *Avansuri spre decontare* | 500 |

— Se depune suma neutilizată la bancă:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **700** | | **13** | |
| *Finanțarea bugetară privind anul curent* | = | *Casa* | 70 |

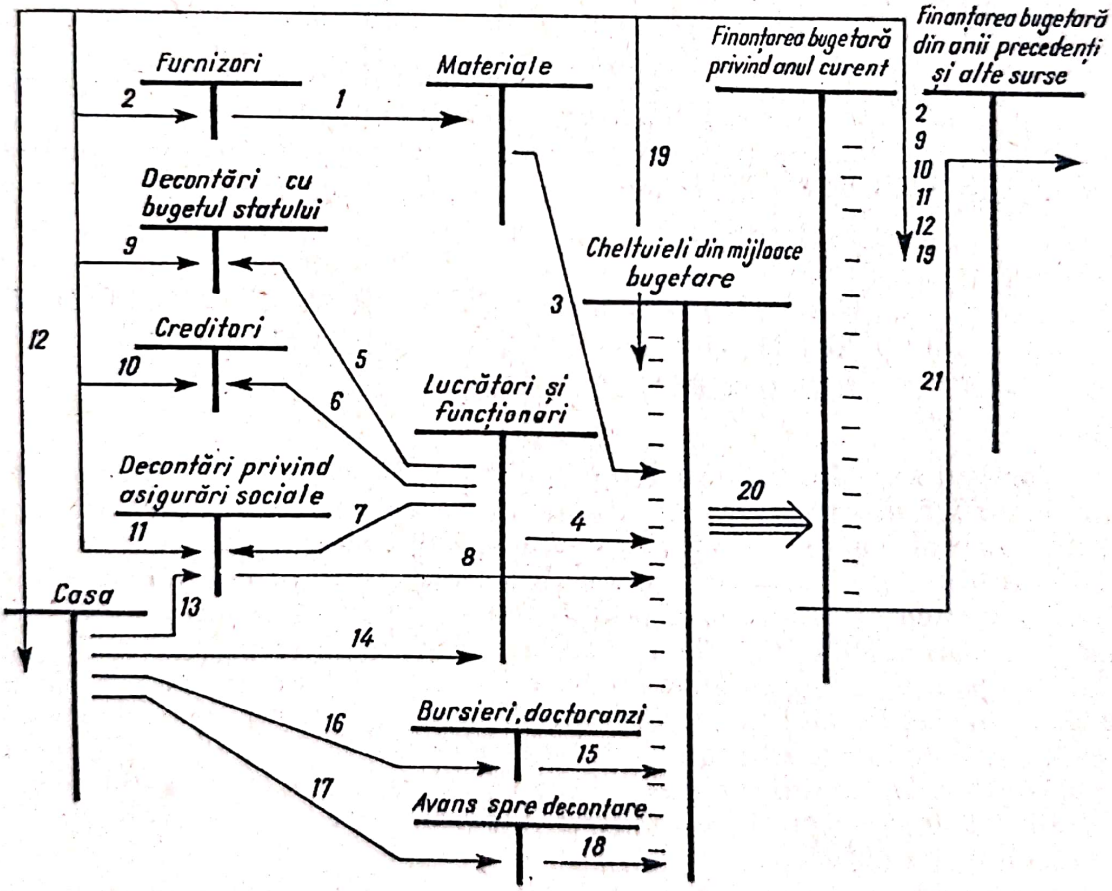
— La sfîrșitul anului după o serie de operații similare efectuate pe baza unor repetate transmiteri de credite, se presupune că s-a ajuns la următoarea situație:

— credite deschise în cursul anului . . . . . 3 900 000
— plăți nete de casă efectuate . . . . . 3 870 000

— cheltuieli efective . . . . . 3 800 000
(din care pentru o lucrare de construcții ce se va termina în anul următor 25 000 lei)
— valoarea materialelor în stoc . . . . . 58 000
— sold cont „*Debitori*“ . . . . . 12 000

Pe baza acestei situații se fac următoarele operații de închidere:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 700 | | 410 | |
| *Finanțarea bugetară privind anul curent* | = | *Cheltuieli din mijloace bugetare* | 3 775 000 (3 800 000 — 25 000) |
| 700 | | 702 | |
| *Finanțarea bugetară privind anul curent* | = | *Finanțarea bugetară din anii precedenți și alte surse* | 95 000 |




Schema generală (1) a înregistrărilor contabile privind finanțarea și cheltuielile bugetare efectuate pe baza planului de cheltuieli la ordonatorii din bugetul republican:

*1 — Înregistrarea materialelor livrate de furnizor; 2 — Achitarea furnizorului; 3 — Înregistrarea consumului de materiale; 4 — Înregistrarea salariilor cuvenite (pe baza statelor de salarii); 5, 6, 7 — Înregistrarea reținerilor din salarii; 8 — Înregistrarea contribuției datorate pentru asigurări sociale; 9, 10, 11 — Virarea sumelor reținute din salarii, virarea contribuției pentru asigurări sociale; 12 — Ridicarea de numerar de la bancă pentru diferite plăți; 13 — Achitarea ajutoarelor de asigurări sociale; 14 — Achitarea salariilor; 15, 16 — Înregistrarea burselor cuvenite și achitarea lor; 17, 18 — Acordarea și decontarea avansurilor spre decontare; 19 — Achitarea taxelor comunale, P.T.T.R., de transport (fără acceptare); 20 — Închiderea contului de cheltuieli bugetare; 21 — Închiderea contului de finanțare bugetară privind anul curent.*

În urma acestor operaţii situaţia în conturi pe baza căreia se va întocmi bilanţul anual va fi următoarea:

**60**
*„Materiale"*

| | |
|---|---|
| 58 000 | |

**22**
*„Debitori"*

| | |
|---|---|
| 12 000 | |

**410**
*„Cheltuieli din mijloace bugetare"*

| | | |
|---|---|---|
| | 3 800 000 | 3 775 000 |
| Sold | 25 000 | |

**700**
*„Finanţarea bugetară privind anul curent"*

| | |
|---|---|
| 3 775 000<br>95 000 | 3 870 000 |

**702**
*„Finanţarea bugetară din anii precedenţi şi alte surse"*

| | |
|---|---|
| | 95 000 |

În bilanţul anual, în pasiv, se va înscrie soldul contului **702** *„Finanţarea bugetară din anii precedenţi şi alte surse"* (95 000 lei) căruia îi va corespunde, în activ, totalul soldurilor conturilor de materiale, debitori şi cheltuieli bugetare (58 000+12 000+25 000).

## 2. EVIDENŢA FINANŢĂRII ŞI A CHELTUIELILOR BUGETARE LA INSTITUŢIILE FINANŢATE DIN BUGETUL LOCAL

a. **Particularităţile finanţării ordonatorilor de credite din bugetul local şi influenţa lor asupra evidenţei contabile.** Finanţarea ordonatorilor de credite din bugetul local se face într-un mod deosebit faţă de cea a ordonatorilor de credite din cadrul bugetului republican, ceea ce imprimă anumite particularităţi evidenţei contabile ţinute de aceştia. Astfel, ea nu se mai realizează prin mecanismul *plăţilor directe* efectuate de către ordonator din mijloacele bugetului, pe baza unor credite deschise, ci pe calea punerii la dispoziţia acestora, în mod periodic, a mijloacelor băneşti necesare în conturile curente deschise pentru fiecare la bancă. Este deci o finanţare prin creare de disponibil, în contul de disponibil. Ordonatorii de credite din bugetul local nu pot dispune plăţi direct decît în măsura existenţei acestor disponibilităţi care li s-au creat.

Alimentarea cu mijloace băneşti se face din treaptă în treaptă, adică mai întîi sumele se virează de către organele financiare locale în conturile ordonatorilor principali, iar apoi aceştia, după nevoi, le virează în conturile ordonatorilor terţiari.

La Banca Naţională se deschid pentru ordonatorii de credite din bugetul local următoarele conturi:

— Pentru ordonatorii principali, un cont curent în care li se pun la dispoziţie mijloace băneşti pentru cheltuieli proprii şi acţiuni centralizate şi

un cont curent în care li se virează sume ce trebuie transmise apoi de către aceștia ordonatorilor terțiari.

— Ordonatorilor terțiari li se deschide un singur cont curent (pentru cheltuieli proprii).

Acestor conturi curente le corespunde în contabilitatea ordonatorilor de credite din bugetul local (serviciului unic de contabilitate) contul de activ 105 „*Conturi curente ale ordonatorilor de credite*" în care se reproduc prin înregistrări inverse toate operațiile efectuate în conturile amintite ținute la bancă. Acest cont se organizează pe două conturi analitice, corespunzătoare conturilor curente deschise la bancă, și anume:

— „*Cont curent pentru virări la instituțiile subordonate*" și

— „*Cont curent pentru cheltuieli proprii și acțiuni centralizate*".

Avînd în vedere că alimentarea cu mijloace bănești nu se face direct de la bugetul local decît pentru ordonatorii principali și că ordonatorii terțiari primesc sumele prin intermediul ordonatorilor principali, apare necesitatea unui cont de decontare între cele două categorii de ordonatori în legătură cu mijloacele virate.

Acesta este contul 212 „*Decontări între instituția superioară și instituțiile subordonate privind finanțarea bugetară*", care în timp ce la ordonatorul principal funcționează ca un cont de activ, oglindind mijloacele atribuite ordonatorilor subordonați care trebuie decontate, în contabilitatea ordonatorului terțiar funcționează ca un cont de pasiv, oglindind sursa din care au fost primite mijloacele, îndeplinind astfel rolul unui cont de finanțare. Conturile 700 „*Finanțarea bugetară privind anul curent*" și 702 „*Finanțarea bugetară din anii precedenți și alte surse*" nu funcționează decît în contabilitatea ordonatorilor principali (respectiv serviciului unic de contabilitate), avînd în vedere că numai aceștia au relații directe cu bugetul local.

**b. Evidența finanțării din bugetul local.** Prin intermediul conturilor arătate, evidența finanțării din bugetul local are loc astfel:

— La virarea de către organul financiar a sumelor necesare ordonatorilor principali pentru nevoi proprii și acțiuni centralizate cît și pentru ordonatorii subordonați, în contabilitatea ordonatorilor principali se va efectua operația de debitare a contului 105 „*Conturi curente ale ordonatorilor de credite*" desfășurat pe cele două analitice corespunzător celor două destinații ale sumelor („*Cont curent pentru cheltuieli proprii și acțiuni centralizate*" și „*Cont curent pentru virări la instituțiile subordonate*"), prin creditarea contului 700 „*Finanțarea bugetară privind anul curent*".

— Virarea sumelor în conturile ordonatorilor de gradul III se va oglindi astfel:

— *la ordonatorul principal* se va credita contul 105 „*Conturi curente ale ordonatorilor de credite*" (analitic „*Cont curent pentru virări la instituțiile subordonate*") prin debitul contului 212 „*Decontări între instituția superioară și instituțiile subordonate privind finanțarea bugetară*";

— *la ordonatorul terțiar* se va debita contul 105 „*Conturi curente ale ordonatorilor de credite*" și se va credita contul 212 „*Decontări între instituția superioară și instituțiile subordonate privind finanțarea bugetară*".

Evidenţa plăţilor din mijloace băneşti obţinute, la nivelul fiecărui ordonator, se realizează prin creditarea contului 105 „*Conturi curente ale ordonatorilor de credite*“ (analitic „*Cont curent pentru cheltuieli proprii şi acţiuni centralizate*“ dacă e vorba de ordonatori principali) şi debitarea, după caz, a conturilor 13 „*Casa*“, 15 „*Carnete de cecuri cu sumă limitată şi alte valori*“, 234 „*Furnizori*“, 231 „*Creditori*“, 233 „*Decontări privind asigurările sociale*“, 410 „*Cheltuieli din mijloace bugetare*“ etc.

Pentru a evidenţia în ce măsură se realizează concordanţa dintre creditele aprobate şi plăţile efectuate, contul 105 „*Conturi curente ale ordonatorilor de credite*“ se dezvoltă analitic pe subdiviziunile cadrului comun al clasificaţiei bugetare.

Retragerile de sume în cursul anului cît şi retragerea din oficiu a disponibilităţilor existente în conturile curente ale ordonatorilor la sfîrşitul anului se evidenţiază prin inversarea înregistrării contabile utilizate la alimentare.

c. **Evidenţa cheltuielilor efective.** Cheltuielile efective se evidenţiază ca şi la instituţiile finanţate din bugetul republican în contul 410 „*Cheltuieli din mijloace bugetare*“ care, de asemenea, se desfăşoară în analitice pe structura cadrului comun al clasificaţiei bugetare. În ceea ce priveşte închiderea sa la sfîrşitul anului, există unele particularităţi. Astfel, la ordonatorii terţiari el se va credita pentru închidere prin debitul contului 212 „*Decontări între instituţia superioară şi instituţiile subordonate privind finanţarea bugetară*“. În urma acestei operaţii soldul celui de-al doilea cont va exprima volumul plăţilor de casă nefinalizate prin cheltuieli efective, adică valoarea materialelor, creanţelor debitoare şi eventual a cheltuielilor pentru investiţii necentralizate şi reparaţii capitale neterminate, existente la sfîrşitul anului la instituţiile respective. Întrucît contul 700 „*Finanţarea bugetară privind anul curent*“ care funcţionează în contabilitatea ordonatorului principal oglindeşte nu numai mijloacele puse la dispoziţia acestuia pentru cheltuieli proprii şi centralizate, ci şi mijloace difuzate şi consumate pe reţeaua ordonatorilor subordonaţi, este necesar ca cheltuielile efective ale ordonatorilor terţiari să se oglindească şi la nivelul ordonatorilor principali. Aceasta se realizează în preluarea de către ordonatorii principali a totalului cheltuielilor efectuate de ordonatorii terţiari prin darea de seamă anuală, debitîndu-se contul 410 „*Cheltuieli de mijloace bugetare*“ şi creditîndu-se contul 212 „*Decontări între instituţiile subordonate privind finanţarea bugetară*“, evidenţiindu-se prin aceasta decontarea ordonatorilor terţiari pentru finanţarea de care au beneficiat. Contul 410 „*Cheltuieli din mijloace bugetare*“ care astfel la nivelul ordonatorului principal însumează atît cheltuielile proprii ale acestuia cît şi cheltuielile ordonatorilor terţiari, se creditează apoi pentru închidere prin debitul contului 700 „*Finanţarea bugetară privind anul curent*“, rămînînd în sold doar eventualele cheltuieli pentru lucrări de construcţii de natura investiţiilor necentralizate şi pentru reparaţii capitale ce urmează a se termina în anul viitor.

După aceasta, pentru închiderea finanţării, contul 700 „*Finanţarea bugetară privind anul curent*“ se va debita prin creditul contului 702 „*Finan-*

*țarea bugetară din anii precedenți și alte surse*". Soldul acestuia din urmă va oglindi finanțarea anului trecut încorporată în valoarea stocurilor de materiale, a creanțelor debitoare și a cheltuielilor pentru lucrări neterminate, atît din gestiunea proprie a ordonatorului principal cît și din cea a ordonatorilor terțiari din subordinea sa. El va funcționa ca și în contabilitatea ordonatorilor din bugetul republican, cu deosebirea că reflectarea operațiilor ce au loc la ordonatorii terțiari cu privire la sporirea sau scăderea valorilor ce izvorăsc din gestiunea trecută se va realiza prin corespondență cu contul **212** „*Decontări între instituția superioară și instituțiile subordonate privind finanțarea bugetară*". Înregistrările se vor face pe baza comunicărilor primite de la ordonatorii terțiari privind modificările intervenite în cuantumul acestor valori.

d. **Evidența creditelor bugetare aprobate.** Deoarece finanțarea ordonatorilor din bugetul local se face prin alimentarea cu mijloace bănești și deci prin aceasta se asigură menținerea volumului de cheltuieli efectuate de aceștia în limitele mijloacelor bugetului local existente, s-ar părea că nu mai este necesară evidența creditelor bugetare aprobate. Această evidență este totuși necesară întrucît alimentarea se face în sume globale, pe cînd utilizarea mijloacelor trebuie să se încadreze în proporțiile creditelor bugetare aprobate, pe subdiviziunile cadrului comun al clasificației bugetare. Evidența creditelor aprobate se realizează folosind contul dinafara bilanțului **940** „*Credite bugetare aprobate*" care se desfășoară analitic pe cadrul comun al clasificației bugetare și care funcționează întocmai ca la instituțiile finanțate din bugetul republican.

În evidența ordonatorilor din bugetul local, așa după cum s-a văzut, evidența analitică pe cadrul comun al clasificației bugetare se ține în trei compartimente: credite bugetare aprobate (în contul **940** „*Credite bugetare aprobate*"), plăți de casă (în cadrul contului **105** „*Conturi curente ale ordonatorilor de credite*", și nu a contului „*Finanțarea bugetară privind anul curent*") și cheltuieli efective (în cadrul contului **410** „*Cheltuieli din mijloace bugetare*"). Gruparea evidenței analitice a celor trei conturi se realizează și aici în fișa unică, intitulată „*Fișa pentru operații bugetare*".

**Exemplu** privind înregistrările creditelor bugetare, a finanțării și cheltuielilor efective la instituțiile de subordonare locală (comparativ la ordonatorul principal și la ordonatorul *terțiar*[1]).

| În contabilitatea ordonatorului principal | În contabilitatea ordonatorului terțiar |
|---|---|
| — Se înregistrează alocațiile de credite aprobate pe trimestrul I conform planului de cheltuieli pentru acțiuni proprii: | |
| **940** *Credite bugetare aprobate*<br>Intrări: 2 000 000 | **940** *Credite bugetare aprobate*<br>Intrări: 650 000 |
| — Organul financiar virează în contul ordonatorului principal sumele de 500 000 lei pentru cheltuieli proprii și 200 000 lei pentru ordonatorii subordonați. | |

[1] Pentru simplificare se admite că ordonatorul principal are un singur ordonator terțiar în subordine.



Scanned with OKEN Scanner

Ordonatorul principal virează la rîndul său în contul ordonatorului terţiar suma de 200 000 lei:

— *Debit* 105 „*Conturi curente ale ordonatorilor de credite*“ (pentru cheltuieli proprii 500 000 lei şi pentru ordonatori subordonaţi 200 000 lei) . . . . . 700 000 —

— *Credit* 700 „*Finanţarea bugetară privind anul curent*“ . . . 700 000 —

— *Debit* 212 „*Decontări între instituţia superioară şi instituţiile subordonate privind finanţarea bugetară*“ (ord. III) . . . . . 200 000 lei

— *Debit* 105 „*Conturi curente ale ordonatorilor de credite*“ . . . . . 200 000 lei

— *Credit* 105 „*Conturi curente ale ordonatorilor de credite*“ (pentru ordonatori subordonaţi) . . . 200 000 lei

— *Credit* 212 „*Decontări între instituţia superioară şi instituţiile subordonate privind finanţarea bugetară*“ . . . 200 000 lei

— Se efectuează următoarele plăţi din cont pentru acţiuni proprii:

— se achită furnizorii de materiale:

— *Debit* 234 „*Furnizori*“ lei 30 000 lei

— *Debit* 234 „*Furnizori*“ 65 000 lei

— *Credit* 105 „*Conturi curente ale ordonatorilor de credite*“ (pentru cheltuieli proprii) . . . . . 30 000 lei

— *Credit* 105 „*Conturi curente ale ordonatorilor de credite*“ . . . . . 65 000 lei

— idem, diferite taxe pentru prestaţii, contribuţii pentru asigurări sociale, procurare carnet de cecuri cu sumă limitată:

— *Debit* 410 „*Cheltuieli din mijloace bugetare*“ . . . . . 3 000 lei

— *Debit* 410 „*Cheltuieli din mijloace bugetare*“ . . . . . 11 000 lei

— 233 „*Decontări privind asigurări sociale*“ . . . . . 10 000 lei

— 233 „*Decontări privind asigurări sociale*“ . . . . . 2 500 lei

— 15 „*Carnete de cecuri cu sumă limitată şi alte valori*“ . . . . 15 000 lei

— 15 „*Carnete de cecuri cu sumă limitată şi alte valori*“ . . . . . 10 000 lei

— *Credit* 105 „*Conturi curente ale ordonatorilor de credite*“ (pentru cheltuieli proprii) . . . . . 28 000 lei

— *Credit* 105 „*Conturi curente ale ordonatorilor de credite* . . . . . 23 500 lei

— Se ridică numerar de la bancă pentru diferite plăţi:

— *Debit* 13 „*Casa*“ . . . 120 000 lei

— *Debit* 13 „*Casa*“ . . . . . 28 000 lei

— *Credit* 105 „*Conturi curente ale ordonatorilor de credite*“ (pentru cheltuieli proprii) . . . . . 120 000 lei

— *Credit* 105 „*Conturi curente ale ordonatorilor de credite*“ . . . . . 28 000 lei

— Se înregistrează consumuri de materiale gospodăreşti:

— *Debit* 410 „*Cheltuieli din mijloace bugetare*“ . . . . . 2 500 lei

— *Debit* 410 „*Cheltuieli din mijloace bugetare*“ . . . . . 40 000 lei

— *Credit* **601** *„Materiale de birou și gospodărești“* . . . . . 2 500 lei

— *Credit* **601** *„Materiale de birou și gospodărești“* . . . . . 40 000 lei

— Se înregistrează statele de salarii și statele de burse:

— *Debit* **410** *„Cheltuieli din mijloace bugetare“* . . . . . .60 000 lei

— *Credit* **230** *„Lucrători și funcționari“* . . . . . 60 000 lei

— *Debit* **410** *„Cheltuieli din mijloace bugetare“* . . . . . 110 000 lei

— *Credit* **230** *„Lucrători și funcționari“* . . . . . 80 000 lei

— **236** *„Bursieri și doctoranzi* . . 30 000 lei

— La sfîrșitul anului, în urma diferitelor operații înregistrate, s-a ajuns la următoarele situații:

— Sold cont curent la bancă . . . . . 17 000 lei

— Stoc materiale . . . . 10 000 lei

— Sold debitori . . . . . .3 000 lei

— Sold cont **212** *„Decontări între instituția superioară și instituțiile subordonate privind finanțarea bugetară“* . . . . . 2 600 000 lei

— Cheltuieli din mijloace bugetare . . . . . 5 370 000 lei

— Sold cont **700** *„Finanțarea bugetară privind anul curent“* 8 000 000 lei

— Sold cont curent la bancă . . . . . 40 000 lei

— Stoc materiale . . . . . 50 000 lei

— Sold debitori . . . . . 10 000 lei

— Sold cont **212** *„Decontări între instituția superioară și instituțiile subordonate privind finanțarea bugetară“* . . . 2 600 000 lei

— Chelt. din mijloace buget. 2 500 000 lei (din care pentru construcții neterminate 65 000 lei)

— Pe baza acestor situații se vor efectua următoarele operații la sfîrșitul anului:

*a)* Pentru a evidenția retragerea din oficiu a disponibilului din conturile curente ale ordonatorilor respectivi:

— *Debit* **105** *„Conturi curente ale ordonatorilor de credite“* (pentru ordonatorii subordonați) . . . 40 000 lei

— *Credit* **212** *„Decontări între instituția superioară și instituțiile subordonate privind finanțarea bugetară* . . . . . 40 000 lei

— *Debit* **700** *„Finanțarea bugetară privind anul curent“*. . . . 57 000 lei

— *Credit* **105** *„Conturi curente ale ordonatorilor de credite“* (ambele conturi) . . . . . 57 000 lei

— *Debit* **212** *„Decontări între instituția superioară și instituțiile subordonate privind finanțarea bugetară“* . . . 40 000 lei

— *Credit* **105** *„Conturi curente ale ordonatorilor de credite* . . . . . 40 000 lei

—

—

*b)* Pentru închiderea conturilor de cheltuieli și decontarea mijloacelor primite de la bugetul local:

— *Debit* **410** *„Cheltuieli din mijloace bugetare“* . . . . . 2 435 000 lei

— *Credit* **212** *„Decontări între instituția superioară și instituțiile subordonate privind finanțarea bugetară“* (ord. III) . . . . . 2 435 000 lei

— *Debit* **212** *„Decontări între instituția superioară și instituțiile subordonate privind finanțarea bugetară“* . . . 2 435 000 lei

— *Credit* **410** *„Cheltuieli din mijloace bugetare“* . . . . . 2 435 000 lei

Însumînd cheltuielile proprii cu cele preluate de la ordonatorul terțiar (5 370 000 + 2 435 000):

— *Debit* **700** *„Finanțarea bugetară privind anul curent“* 7 805 000 lei —

— *Credit* **410** *„Cheltuieli din mijloace bugetare“* . . . . . 7 805 000 lei —

*c)* Pentru închiderea finanțării anului curent:

— *Debit* **700** *„Finanțarea bugetară privind anul curent“* . . . . . 138 000 lei —

— *Credit* **702** *„Finanțarea bugetară din anii precedenți și alte valori“* . . . . . 138 000 lei —

— În final situația se va oglindi astfel în contabilitatea celor două categorii de ordonatori:

| Materiale | |
|---|---|
| 10 000 | |

| Finanțarea bugetară din anii precedenți și alte valori | |
|---|---|
| | 138 000 |

| Materiale | |
|---|---|
| 50 000 | |

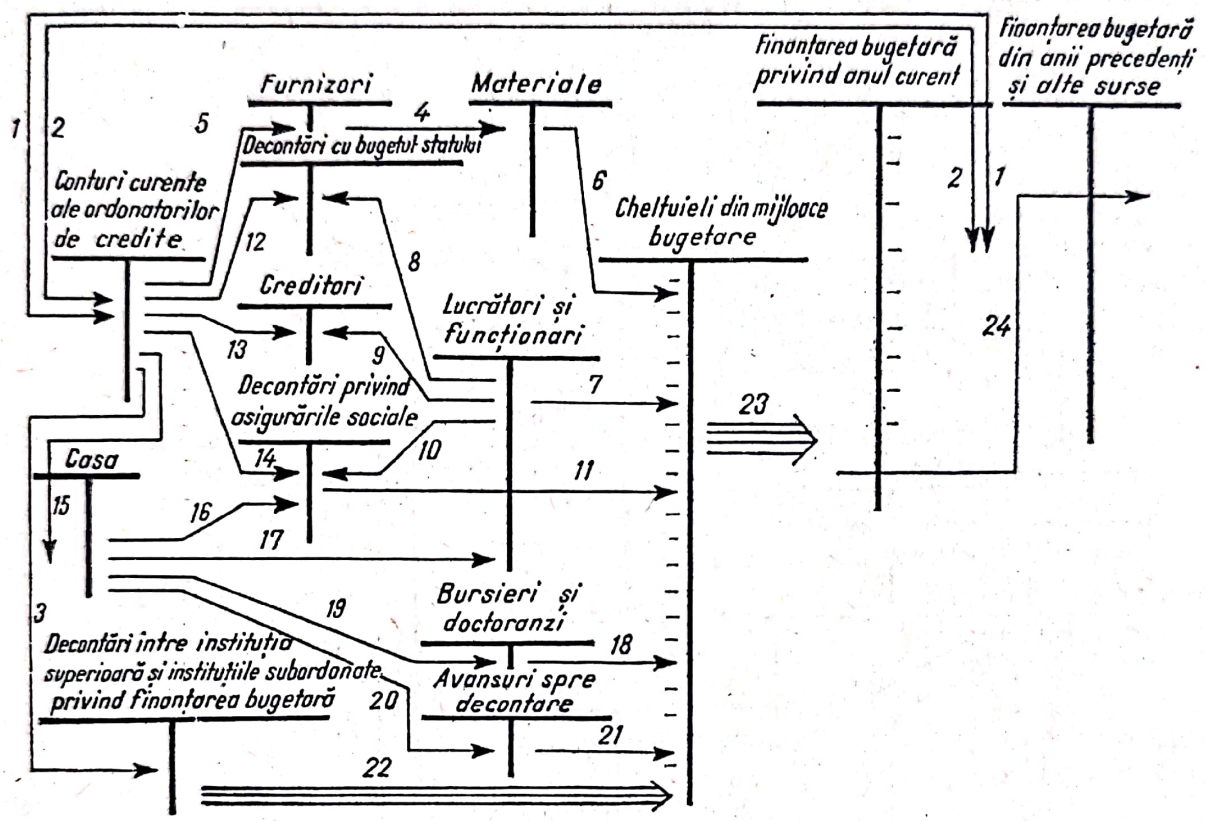
| Decontări între instituția superioară și instituția subordonată privind finanțarea bugetară | |
|---|---|
| | 125 000 |

| Debitori | |
|---|---|
| 3 000 | |

| Debitori | |
|---|---|
| 10 000 | |

| Cheltuieli din mijloace bugetare | |
|---|---|
| 65 000 | |

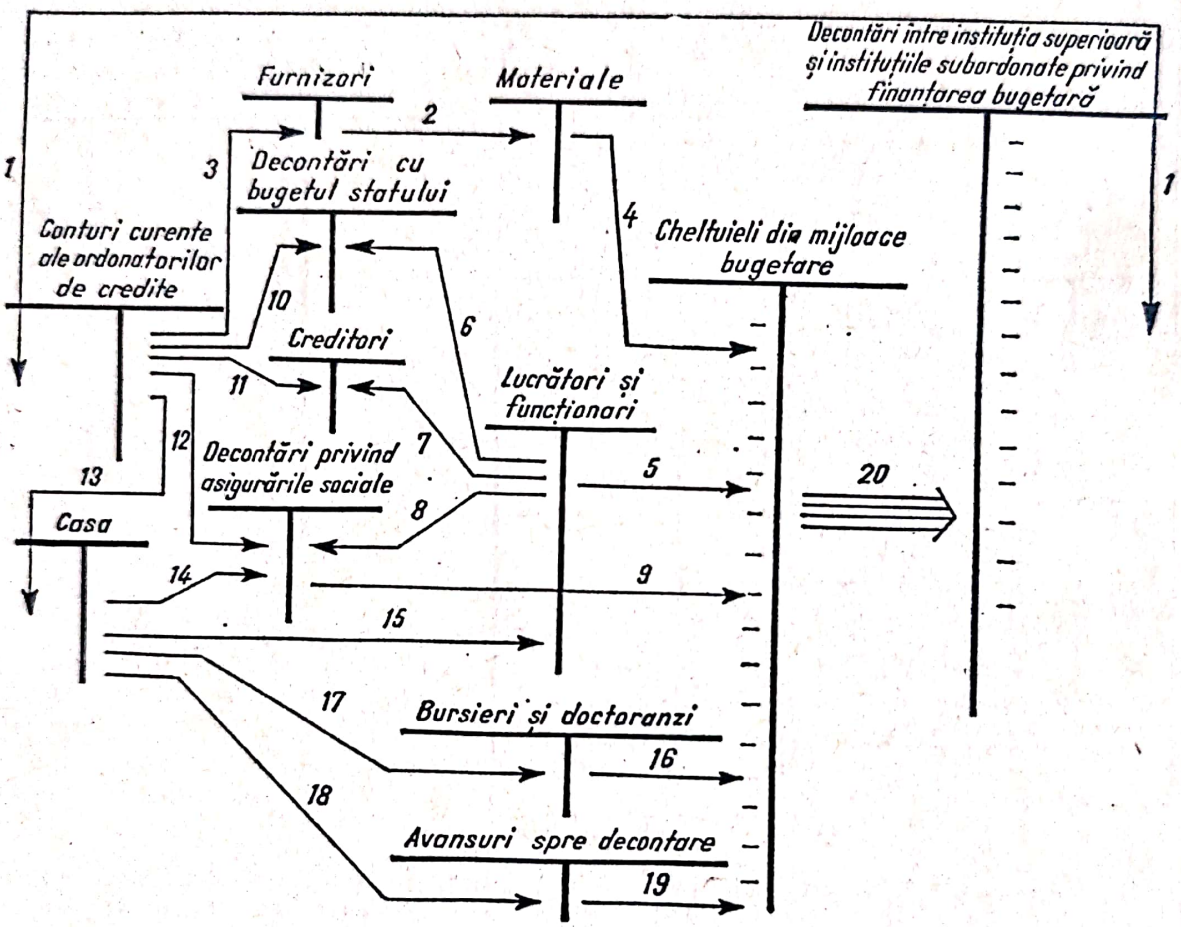
| Decontări între instituția superioară și instituțiile subordonate privind finanțarea bugetară | |
|---|---|
| 125 000 | |




Schema generală (2) a înregistrărilor contabile privind finanțarea și cheltuielile bugetare efectuate pe baza planului de cheltuieli la ordonatorii de credite principali din bugetul local:

*1, 2 — Alimentarea cu mijloace bănești a ordonatorului principal pentru nevoi proprii și pentru repartizare ordonatorilor subordonați; 3 — Transmiterea mijloacelor bănești pentru ordonatorii terțiari; 4 — Înregistrarea materialelor livrate de către furnizori; 5 — Achitarea furnizorilor; 6 — Înregistrarea consumului de materiale; 7 — Înregistrarea salariilor cuvenite (pe baza statelor de salarii); 8, 9, 10 — Înregistrarea reținerilor din salarii; 11 — Înregistrarea contribuției pentru asigurări sociale; 12, 13, 14 — Virarea sumelor reținute din salarii, virarea contribuției pentru asigurări sociale; 15 — Ridicarea de numerar de la bancă pentru diferite plăți; 16 — Achitarea ajutoarelor de asigurări sociale; 17 — Achitarea salariilor; 18, 19 — Înregistrarea burselor cuvenite și achitarea lor; 20, 21 — Acordarea și decontarea avansurilor spre decontare; 22 — Preluarea cheltuielilor efectuate de ordonatori terțiari (pentru decontarea lor); 23 — Închiderea contului de cheltuieli bugetare (cheltuieli proprii și ale ordonatorilor inferiori); 24 — Închiderea contului de finanțare bugetară pentru anul curent.*

Scanned with OKEN Scanner




Schema generală (3) a înregistrărilor contabile privind finanțarea și cheltuielile bugetare efectuate pe baza planului de cheltuieli la ordonatorii de credite terțiari finanțați din bugetul local:

*1 — Alimentarea cu mijloace bănești; 2 — Înregistrarea materialelor livrate de furnizori; 3 — Achitarea furnizorilor; 4 — Înregistrarea consumului de materiale; 5 — Înregistrarea salariilor cuvenite (pe baza statelor de salarii); 6, 7, 8 — Înregistrarea reținerilor din salarii; 9 — Înregistrarea contribuției pentru asigurări sociale; 10, 11, 12 — Vîrarea sumelor reținute din salarii și vîrarea contribuției pentru asigurări sociale; 13 — Ridicarea numerarului pentru diferite plăți; 14 — Achitarea ajutoarelor de asigurări sociale; 15 — Achitarea salariilor; 16, 17 — Înregistrarea burselor cuvenite și achitarea lor; 18, 19 — Acordarea și decontarea de avansuri spre decontare; 20 — Închiderea contului de cheltuieli bugetare și decontarea mijloacelor primite.*

## Capitolul III

# EVIDENȚA DECONTĂRILOR

Relațiile de decontare care iau naștere în activitatea instituțiilor bugetare se grupează astfel: relații de decontare între ordonatorii de credite (denumite și decontări interne) și relații de decontare cu terții.

## 1. RELAȚIILE DE DECONTARE INTRE ORDONATORII DE CREDITE

Relațiile de decontare între ordonatorii de credite se evidențiază cu ajutorul contului sintetic de gradul II **21** „*Decontări interne*", desfășurat pe două conturi sintetice de gradul II: **212** „*Decontări între instituția superioară și instituțiile subordonate privind finanțarea bugetară*" și **213** „*Decontări privind finanțarea din alte bugete*". Funcțiunea acestor conturi a fost prezentată la tehnica finanțării instituțiilor de subordonare locală. De adăugat faptul că primul cont se mai folosește atît în contabilitatea instituțiilor locale cît și republicane și pentru înregistrarea operațiilor de transmitere a unor materiale unităților în subordine pentru îndeplinirea unor acțiuni prevăzute ca cheltuieli în planul instituției superioare, precum și pentru înregistrarea sumelor virate creșelor și grădinițelor de copii care funcționează pe lîngă întreprinderile și organizațiile economice de stat și care sînt finanțate ca acțiuni centralizate ale ordonatorilor principali de credite.

## 2. RELAȚIILE DE DECONTARE CU TERȚII

Relațiile de decontare cu terții se evidențiază cu ajutorul a două conturi sintetice de gradul I, după natura decontărilor, și anume: pentru urmărirea decontărilor cu debitorii, contul de activ **22** „*Decontări cu terții-debitori*", iar pentru urmărirea decontărilor cu creditorii, contul de pasiv **23** „*Decontări cu terții-creditori*". Ambele conturi se desfășoară pe conturi sintetice de gradul II din necesitatea de a se delimita diferitele categorii de debitori sau creditori.

Scanned with OKEN Scanner

a. **Evidența decontărilor cu debitorii instituției.** În cadrul evidenței contabile a instituțiilor, debitorii se grupează astfel: debitori din avansuri spre decontare, debitori din lipsuri și imputații și alți debitori.

— Decontările cu debitorii din prima categorie se evidențiază cu ajutorul contului 220 „*Avansuri spre decontare*". Se disting două feluri de avansuri spre decontare: avansuri acordate salariaților proprii pentru operații de aprovizionare sau în scop de deplasare și avansuri acordate de ordonatorii superiori unor instituții subordonate ai căror conducători nu au calitatea de ordonatori de credite, pentru acoperirea cheltuielilor lor de funcționare.

În primul caz, avansurile se acordă în numerar și eventual în alte valori (de exemplu, bilete speciale de călătorie pe C.F.R.), iar în al doilea caz, prin virarea sumei într-un cont de titulari de avansuri deschis la bancă pe seama instituției subordonate. Aceasta, după utilizarea sumei pentru diferite cheltuieli legate de funcționarea sa, depune actele justificative la unitatea superioară (state de salarii, facturi achitate etc.).

Contul 220 „*Avansuri spre decontare*" se debitează cu sumele acordate drept avans și se creditează cu sumele decontate sau restituite. De regulă, acest cont nu apare în bilanțul anual, întrucît pînă la sfîrșitul anului se iau măsuri pentru decontarea tuturor avansurilor acordate.

Evidența analitică a avansurilor spre decontare se ține pe titulari de avans. Fișele de evidență se grupează pe categorii de avansuri (avansuri pentru aprovizionare, deplasare etc.).

— Decontările cu debitorii din cea de-a doua categorie se evidențiază cu ajutorul contului 222 „*Debitori din lipsuri și imputații*". Conturile corespondente și filiera înregistrărilor legate de funcționarea acestui cont diferă în funcție de natura valorilor constatate lipsă și de destinația sumelor recuperate. Astfel, dacă este vorba de lipsuri în gestiunea de casă, de materiale și alte valori (timbre, bilete speciale de călătorie etc.), sumele recuperate revin în circuitul economic al instituției, determinînd reconstituirea creditelor bugetare deschise sau a mijloacelor bănești la bancă, după caz, și micșorînd corespunzător plățile de casă.

În acest caz, la constatarea lipsurilor și crearea debitului în sarcina persoanelor vinovate, contul 222 „*Debitori din lipsuri și imputații*" se va debita cu suma imputată prin creditul conturilor de valori respective: 13 „*Casa*", 15 „*Carnete de cecuri cu sumă limitată și alte valori*", 60 „*Materiale*" (conturile 600—608), 630 „*Animale tinere și animale la îngrășat*" și eventual prin creditul contului 521 „*Venituri de realizat*", cu diferența între suma imputată, mai mare, și valoarea de înregistrare a materialelor sau animalelor sau cu valoarea debitelor reactivate.

Cu ocazia încasării sumelor imputate se va evidenția stingerea raporturilor de decontare cu debitorii respectivi, creditîndu-se contul 222 „*Debitori din lipsuri și imputații*" și debitîndu-se conturile 13 „*Casa*" sau 230 „*Lucrători și funcționari*", după cum încasarea se face în numerar sau prin reținere. În ceea ce privește sumele încasate în plus, deci peste valoarea de înregistrare a bunurilor respective (materiale, animale), urmează o altă înregistrare pentru evidențierea obligației de a vărsa la buget aceste sume

și a decontării acestora. Astfel se va debita contul **521** „*Venituri de realizat*“ prin creditul contului **232** „*Decontări cu bugetul statului*“, iar apoi acest al doilea cont se va debita prin creditul conturilor **13** „*Casa*“ sau **700** „*Finanțarea bugetară privind anul curent*“ (respectiv **105** „*Conturi curente ale ordonatorilor de credite*“), după cum vărsarea sumelor se face prin depunere de numerar sau prin virare în cont.

**Exemplu:** Gestionarului magaziei de materiale i se impută suma de 800 lei pentru lipsurile constatate la materiale gospodărești care figurau în evidență la valoarea de înregistrare de 700 lei.

| | | | |
|---|---|---|---|
| **222** | = | | |
| „*Debitori din lipsuri și imputații*“ | | **601** | 800 lei |
| | | „*Materiale gospodărești și de birou*“ | 700 lei |
| | | **521** | |
| | | „*Venituri de realizat*“ | 100 lei |

Suma imputată se încasează în numerar și se varsă la bancă în contul instituției (700 lei) și la buget (100 lei):

| | | | |
|---|---|---|---|
| **13** | | **222** | |
| „*Casa*“ | = | „*Debitori din lipsuri și imputații*“ | 800 lei |
| **521** | | **232** | |
| *Venituri de realizat*“ | = | „*Decontări cu bugetul statului*“ | 100 lei |
| **700** | | | |
| „*Finanțarea bugetară privind anul curent*“ (sau **105** „*Conturi curente ale ordonatorilor de credite*) | | | 700 lei |
| **232** | | | |
| „*Decontări cu bugetul statului*“ | | | 100 lei |
| | = | **13** | |
| | | „*Casa*“ | 800 lei |

Dacă este vorba de lipsuri de mijloace fixe sau obiecte de inventar de mică valoare sau de scurtă durată, sumele recuperate se varsă la buget.

Ca atare în funcționarea contului apare următoarea corespondență:

La constatarea lipsurilor se va evidenția scăderea valorilor respective prin debitarea conturilor de fonduri (**310** „*Fondul mijloacelor fixe*“ sau **311** „*Fondul obiectelor de inventar de mică valoare sau de scurtă durată*“) și creditarea conturilor de valori **01** „*Mijloace fixe*“ sau **62** „*Obiecte de inventar de mică valoare sau de scurtă durată*“ (**620** „*Obiecte de inventar de mică valoare sau de scurtă durată în magazie*“). Concomitent se va înregistra și crearea debitului în sarcina persoanelor vinovate pentru paguba produsă, prin debitarea contului **222** „*Debitori din lipsuri și imputații*“ și creditarea contului **521** „*Venituri de realizat*“. Evidențierea încasării sumei și vărsării sale la buget se va efectua ca și în exemplul precedent.

În cazul utilizării de către debitorii din lipsuri și imputații a căilor de atac împotriva instituirii debitului pentru pagubele constatate, executarea

dispoziţiei de încasare nu se suspendă, încasarea însă capătă un caracter provizoriu, instituţia fiind obligată să consemneze sumele la C.E.C. pînă la soluţionarea definitivă a litigiului. Pentru a evidenţia sumele depuse la C.E.C., se va utiliza contul 15 „*Carnete de cecuri cu sumă limitată şi alte valori*“ (sumele consemnate se consideră „alte valori“), iar pentru oglindirea dreptului salariaţilor asupra sumelor depuse, pe timpul executării dreptului de atac, se va folosi contul 231 „*Creditori*“.

În ipoteza scăderii debitelor prin prescriere, prin constatarea insolvabilităţii sau prin transmitere spre încasare organelor financiare, contul 222 „*Debitori pentru lipsuri şi imputaţii*“ se va credita prin debitul contului 521 „*Venituri de realizat*“ pentru închiderea poziţiei respective din evidenţa contabilă a instituţiei.

Evidenţa analitică a debitorilor din lipsuri şi imputaţii se ţine pe fiecare debitor, fişele de evidenţă grupîndu-se astfel: debitori din imputaţii definitive, debitori din imputaţii provizorii, debitori din pagube care au fost sesizate organelor de urmărire penală şi debitori din pagube recuperabile prin acţiuni civile.

**Exemplu:** Unui salariat i se impută valoarea unei truse de compas constatată lipsă (560 lei). Acesta achită suma la casieria unităţii şi contestă legalitatea imputaţiei la instanţa de judecată.

| | | | |
|---|---|---|---|
| 222 | | 521 | |
| *„Debitori din lipsuri şi imputaţii“* | = | *„Venituri de realizat“* | 560 lei |
| 310 | | 01 | |
| *„Fondul mijloacelor fixe ale instituţiei“* | = | *„Mijloace fixe“* | 560 lei |
| 13 | | 231 | |
| *„Casa“* | = | *„Creditori“* | 560 lei |
| 15 | | 13 | |
| *„Carnete de cecuri cu sumă limitată şi alte valori“* | = | *„Casa“* | 560 lei |

În ipoteza că instanţa de judecată acordă cîştig de cauză salariatului se va anula debitul creat şi se va restitui acestuia suma încasată şi consemnată la C.E.C. efectuîndu-se următoarele înregistrări contabile:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 13 | | 15 | |
| *„Casa“* | = | *„Carnete de cecuri cu sumă limitată şi alte valori“* | 560 lei |
| 521 | | 222 | |
| *„Venituri de realizat“* | = | *„Debitori din lipsuri şi imputaţii“* | 560 lei |
| 231 | | 13 | |
| *„Creditori“* | = | *„Casa“* | 560 lei |

Dacă soluționarea este dată în favoarea unității vor avea loc înregistrările:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **13** | | **15** | |
| *„Casa"* | = | *„Carnete de cecuri cu sumă limitată și alte valori"* | 560 lei |
| **231** | | **222** | |
| *„Creditori"* | = | *„Debitori din lipsuri și imputații"* | 560 lei |
| **521** | | **232** | |
| *„Venituri de realizat"* | = | *„Decontări cu bugetul statului"* | 560 lei |
| **232** | | **13** | |
| *„Decontări cu bugetul statului"* | = | *„Casa"* | 560 lei |

În activitatea unei instituții se nasc raporturi de decontare și cu alți debitori — pentru oglindirea cărora se folosește un cont separat denumit generic 221 *„Debitori"*. În rîndul acestora se disting debitori din operații de valorificare a unor materiale, din sume plătite greșit sau în plus, din sume operate eronat de către bancă, precum și din sume care urmează a se încasa la diferite persoane în favoarea bugetului, în cazul în care pentru acestea se creează debite. Funcționarea contului 221 *„Debitori"* se ilustrează prin exemplele următoare:

— Se constată o plată eronată în extrasul de cont primit de la bancă 2 500 lei:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **221** | | **700** | |
| *„Debitori"* | = | *„Finanțarea bugetară privind anul curent"* (sau **105** *„Conturi curente ale ordonatorilor de credite"*) | 2 500 lei |

Corectarea de către bancă se evidențiază prin inversarea înregistrării contabile.

— Se vînd stocuri de materiale disponibile altor instituții sau întreprinderi, încasîndu-se contravaloarea lor 15 000 lei:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **221** | | **605** | |
| *„Debitori"* | = | *„Materiale pentru investiții necentralizate și reparații"* | 15 000 lei |
| **700** | | | |
| *„Finanțarea bugetară privind anul curent"* | | | |
| sau | | | |
| **105** | | **221** | |
| *„Conturi curente ale ordonatorilor de credite"* | = | *„Debitori"* | 15 000 lei |

— Se înregistrează o plată făcută în plus către o organizație de transport:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 221 *„Debitori"* | = | 410 *„Cheltuieli din mijloace bugetare"* | 7 500 lei |
| 700 *„Finanțarea bugetară privind anul curent"* | | | |

sau

| | | | |
|---|---|---|---|
| 105 *„Conturi curente ale ordonatorilor de credite"* | = | 221 *„Debitori"* | 7 500 lei |

— Se înregistrează taxe de spitalizare datorate de bolnavii care nu au putut face dovada dreptului de spitalizare gratuită și apoi acestea se transmit spre încasare consiliului popular comunal respectiv care confirmă luarea lor în debit:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 221 *„Debitori"* | = | 521 *„Venituri de realizat"* | 500 lei |
| 521 *„Venituri de realizat"* | = | 221 *„Debitori"* | 500 lei |

b. **Evidența decontărilor cu creditorii instituției.** Creditorii unei instituții bugetare pot fi: salariații și bursierii pentru drepturile lor, statul pentru anumite venituri pe care le încasează prin instituții, organele însărcinate cu administrarea fondului asigurărilor sociale de stat, furnizorii etc. Pentru evidențierea raporturilor de decontare cu fiecare din aceste categorii de creditori se folosește cîte un cont sintetic de gradul II în cadrul contului 23 *„Decontări cu terții-creditori"*.

— Evidența contabilă a relațiilor de decontare cu salariații se ține cu ajutorul contului 230 *„Lucrători și funcționari"*. El se creditează pe baza statelor de salarii, de premii etc. cu drepturile cuvenite salariaților și se debitează cu drepturile nete achitate acestora, precum și cu reținerile efectuate în favoarea bugetului, unor unități socialiste sau unor persoane fizice pe baza unor prevederi legale, acte executorii sau înțelegeri contractuale. Relațiile de decontare cu salariații care din diferite motive nu și-au ridicat sumele la timp se oglindesc în contul 231 *„Creditori"* (analitic *„Salarii neridicate"*) care preia soldul creditor al contului 230 *„Lucrători și funcționari"* după încheierea plăților și depunerea sumelor neachitate la bancă.

Depunerea sumelor neachitate la bancă determină o reconstituire de credite bugetare deschise, pentru ordonatorii din bugetul republican, și o reconstituire de mijloace bănești în contul curent pentru ordonatorii din bugetul local, ceea ce va permite ridicarea din nou a lor pentru lichidarea în viitor a obligației către salariații respectivi.

Se știe că plata salariilor pentru instituțiile bugetare este prevăzută a se face pentru chenzina I între 16 și 20 ale lunii, iar pentru chenzina a II-a

între 1 și 5 ale lunii următoare. De asemenea, este cunoscut că la sfîrșitul anului creditele deschise (repartizate) ordonatorilor din bugetul republican și disponibilitățile existente în conturile curente ale ordonatorilor din bugetul local se retrag din oficiu. Pentru a exista posibilitatea plății drepturilor de salarii aferente lunii decembrie în primele zile ale lunii ianuarie, pe seama mijloacelor bugetului a cărei gestiune se încheie, suma corespunzătoare, determinată pe baza statelor de salarii se virează în ultima zi lucrătoare a anului într-un cont de *sume în depozit* la Banca Națională. Acestui cont în contabilitatea instituției îi corespunde contul de mijloace bănești **110** *„Cont curent sume de mandat și sume în depozit"* care, la constituirea depozitului la bancă se va debita prin creditul contului **700** *„Finanțarea bugetară privid anul curent"* sau **105** *„Conturi curente ale ordonatorilor de credite"*, după caz, iar la ridicarea sumei de la bancă, la începutul anului următor, se va credita prin debitul conturilor **13** *„Casa"* sau **220** *„Avansuri spre decontare"*.

În ceea ce privește sumele reținute în favoarea bugetului, fondului de asigurări sociale, diferiților creditori, acestea se vor vira în ultimele zile ale anului, fără a fi nevoie de operația de trecere prin contul de depozit.

**Exemplu:** În cursul lunii decembrie s-a achitat un avans din salarii de 150 000 lei. Conform statelor de salarii întocmite la sfîrșitul lunii, drepturile de salarii pe această lună sînt de 300 000 lei, din care se fac următoarele rețineri: impozit asupra salariilor 28 500 lei, contribuție (2%) pentru pensie suplimentară 6 000 lei, rețineri pentru achitarea unor mărfuri și servicii obținute cu plata în rate, precum și pentru achitarea ratelor scadente privind credite pentru locuințe individuale 10 000 lei, imputații 1 000 lei, popriri în favoarea bugetului pentru neachitarea unor taxe locale 1 500 lei. Înregistrările contabile cu privire la decontarea salariaților pe această lună, în ordinea lor succesivă, vor fi următoarele:

— *privind achitarea avansului chenzinal:*

| | | | |
|---|---|---|---|
| **230** | | **13** | |
| *„Lucrători și funcționari"* | = | *„Casa"* | 150 000 lei |

— *înregistrarea statului de salarii lunar și a reținerilor:*

| | | | |
|---|---|---|---|
| **410** | | | |
| *„Cheltuieli din mijloace bugetare"* | = | | 337 000 lei |
| | | **230** | |
| | | *„Lucrători și funcționari"* | 300 000 lei |
| | | **232** | |
| | | *„Decontări cu bugetul statului"* | 31 000 lei |
| | | **2331** | |
| | | *„Decontări privind asigurări sociale"* | 6 000 lei |

| | | | |
|---|---|---|---|
| **230** | | **231** | |
| *„Lucrători și funcționari"* | = | *„Creditori"* | 10 000 lei |

— *virarea sumelor reținute:*

| | | | |
|---|---|---|---|
| 232 | | | |
| „*Decontări cu bugetul statului*“ | | | 31 000 lei |
| 2331 | | | |
| „*Decontări privind asigurările sociale*“ | | | 6 000 lei |
| 231 | | | |
| „*Creditori*“ | | | 10 000 lei |
| | | 700 | |
| | = | „*Finanțarea bugetară privind anul curent*“ (sau 105 „*Conturi curente ale ordonatorilor de credite*“) | 47 000 lei |

— *virarea în contul de depozit a sumei nete privind chenzina a II-a:*

| | | | |
|---|---|---|---|
| 110 | | 700 | |
| „*Cont curent sume de mandat și sume în depozit*“ | = | „*Finanțarea bugetară privind anul curent*“ (sau 105 „*Conturi curente ale ordonatorilor de credite*“) | 103 000 lei |

— *ridicarea din contul de depozit a sumei și achitarea ei în luna ianuarie:*

| | | | |
|---|---|---|---|
| 13 | | 110 | |
| „*Casa*“ | = | „*Cont curent sume de mandat și sume în depozit*“ | 103 000 lei |
| 230 | | 13 | |
| „*Lucrători și funcționari*“ | = | „*Casa*“ | 103 000 lei |

— Evidența decontărilor cu elevii, studenții și doctoranzii pentru bursele cuvenite se ține cu ajutorul contului 236 „*Bursieri și doctoranzi*“ care se creditează cu drepturile stabilite pentru aceștia în statele de plată și se debitează cu sumele achitate în numerar, cu sumele virate în conturile cantinelor reprezentînd burse în natură și eventual cu unele sume reținute (de la doctoranzi pentru impozite, plata ratelor etc.). Înregistrările privind depunerea la bancă a sumelor neridicate la timp, precum și plata lor după aceea se fac similar cu cele privind salariile.

— Evidența decontărilor cu bugetul statului se ține cu ajutorul contului 232 „*Decontări cu bugetul statului*“. El se creditează cu sumele cuvenite bugetului și se debitează cu prilejul vărsării sumelor la buget (prin depunere sau virare). Acest cont se desfășoară analitic pe fiecare fel de impozit, taxă și venit ce se realizează prin intermediul instituțiilor bugetare.

— Evidența decontărilor privind asigurările sociale se ține cu ajutorul contului sintetic de gradul II 233 „*Decontări privind asigurările sociale*“ care se desfășoară pe două analitice: 2330 „*Decontări privind contribuția unităților pentru asigurările sociale*“ și 2331 „*Decontări privind contribuția angajaților pentru pensia suplimentară*“.

Primul cont se creditează la sfîrșitul fiecărei luni cu contribuția de asigurări sociale datorată de instituție, prin debitul contului 410 „*Cheltuieli din mijloace bugetare*“ și se debitează cu ajutoarele de asigurări sociale și pensiile ce se plătesc de către instituții cu ocazia ridicării salariilor pentru

chenzina a II-a sau, la nevoie, în cursul lunii (ajutoarele de înmormîntare), prin creditul contului 13 „*Casa*“ (respectiv 220 „*Avansuri spre decontare*“), precum și cu impozitele aferente ajutoarelor impozabile prin creditul contului 232 „*Decontări cu bugetul statului*“. Soldul contului, după reținerea sumelor pentru plățile amintite, reprezintă contribuția netă ce se virează organelor care administrează fondul asigurărilor sociale de stat, pentru finanțarea acțiunilor centralizate de asigurări. Virarea se oglindește prin debitarea contului amintit și creditarea contului de finanțare, respectiv a contului curent la bancă. Pentru ajutoarele și pensiile aferente lunii decembrie, care urmează a se plăti în luna ianuarie, se face operația de trecere în depozit a sumei nete.

Contul 2331 „*Decontări privind contribuția angajaților pentru pensia suplimentară*“ se creditează la sfîrșitul lunii cu suma contribuțiilor reținute angajaților, calculată și înscrisă în statele de plată, și se debitează cu suma virată în fondul de asigurări sociale.

— Decontările cu furnizorii se evidențiază cu ajutorul contului 234 „*Furnizori*“ care funcționează ca și la unitățile economice, creditîndu-se cu obligația asumată de instituție, pe baza facturilor emise de furnizori și a actelor de recepție, prin debitul conturilor de materiale sau direct în contul 410 „*Cheltuieli din mijloace bugetare*“ cînd este vorba de servicii prestate și lucrări executate sau de achiziționarea de mijloace fixe în cadrul investițiilor necentralizate și a obiectelor de inventar de mică valoare sau de scurtă durată. Contul 234 „*Furnizori*“ se debitează cu ocazia achitării, prin creditul contului 700 „*Finanțarea bugetară privind anul curent*“ sau 105 „*Conturi curente ale ordonatorilor de credite*“, iar dacă decontarea se face prin cecuri sau pe bază de acreditiv, prin creditul conturilor 15 „*Carnete de cecuri cu sumă limitată și alte valori*“, respectiv 14 „*Acreditive*“.

În cazul decontărilor serviciilor comunale, a curentului electric consumat, a taxelor P.T.T.R., de camionaj, și a altor taxe asemănătoare care nu necesită acceptare și constituie în momentul achitării cheltuieli efective, nu se mai folosește contul 234 „*Furnizori*“, înregistrarea făcîndu-se direct în contul de finanțare sau contul curent la bancă, după caz, astfel:

| 410 | | 700 |
|---|---|---|
| „*Cheltuieli din mijloace bugetare*“ | = | „*Finanțarea bugetară privind anul curent*“ |

sau

| | | 105 |
|---|---|---|
| | | „*Conturi curente ale ordonatorilor de credite*“ |

— Pentru evidențierea decontărilor cu alți creditori decît cei arătați se folosește contul intitulat generic 231 „*Creditori*“. El se utilizează pentru evidențierea raporturilor cu salariații, bursierii și doctoranzii pentru drepturile acestora neridicate la timp, pentru evidențierea raporturilor cu diferite unități socialiste sau persoane fizice beneficiare de sume reținute de la salariați etc. În toate cazurile contul amintit se creditează la crearea obligației instituției și se debitează cu ocazia stingerii ei.

Scanned with OKEN Scanner

# EVIDENȚA MATERIALELOR

## 1. SARCINILE ȘI ORGANIZAREA EVIDENȚEI CONTABILE A MATERIALELOR

Pentru desfășurarea activității lor, instituțiile bugetare folosesc importante cantități de materiale, pe care le procură din mijloacele primite de la bugetul statului. Primirea, păstrarea și eliberarea lor se realizează în cadrul gestiunilor de materiale (depozite, magazii). Evidența materialelor se ține, pe de o parte, în aceste gestiuni, pe feluri și cantități cu ajutorul fișei de magazie, iar, pe de altă parte, la contabilitate, cantitativ și valoric, sintetic și analitic.

Evidența contabilă a materialelor trebuie să fie organizată în așa fel încît să poată asigura un control permanent asupra stocurilor de materiale cît și asupra folosirii lor, înlăturînd risipa și sustragerile de materiale, pentru a asigura în acest fel integritatea proprietății socialiste.

Ținînd seama de varietatea materialelor utilizate de instituțiile bugetare, contul 60 „*Materiale*“ se desfășoară pe următoarele conturi de gradul II:

— 600 „*Medicamente, chimicale și materiale sanitare*“;
— 601 „*Materiale de birou și gospodărești*“;
— 602 „*Alimente și furaje*“;
— 603 „*Combustibil*“;
— 604 „*Carburanți și lubrifianți*“;
— 605 „*Materiale pentru investiții necentralizate și reparații*“;
— 608 „*Alte materiale*“;
— 609 „*Produse rezultate din activitatea instituțiilor*“.

Gruparea pe aceste conturi coincide cu structura cheltuielilor din cadrul comun al clasificației bugetare.

Conturile sintetice de gradul II se desfășoară în conturi analitice pe feluri de materiale. Pentru aceasta se deschide pentru fiecare fel de material cîte o fișă separată, în care se înregistrează cantitatea de material intrată, ieșită, prețul unitar și valoarea totală. Aceste fișe se grupează în cartoteci distincte pe magazii, iar în cadrul acestora se grupează în ordinea alfabetică a materialelor sau a numerelor din nomenclator.

Scanned with OKEN Scanner

## 2. EVIDENȚA INTRĂRII MATERIALELOR

După proveniența lor se disting materiale achiziționate pe seama finanțării bugetare, materiale primite cu titlu gratuit de la instituția ierarhic superioară, sau de la alte instituții în cadrul acțiunilor centralizate prevăzute în planurile de cheltuieli ale acestora și materiale rezultate din operații de prelucrare, din casarea mijloacelor fixe, din plusuri constatate la inventariere. Diversitatea acestor surse se reflectă în corespondența conturilor de materiale.

a. **Materialele achiziționate pe seama finanțării bugetare** se înregistrează prin debitarea conturilor de materiale respective și creditarea contului 234 „*Furnizori*" cu valoarea de facturare. Cheltuielile cu transportul materialelor de la depozitul furnizorului pînă la instituție, cheltuielile de manipulare, nu se cuprind în valoarea materialelor achiziționate, ci se înregistrează direct în contul de cheltuieli bugetare. De la această regulă fac excepție cheltuielile legate de procurarea materialelor pentru investiții necentralizate, reparații capitale, a echipamentului și a uniformelor procurate pentru a fi distribuite contra plată salariaților în care se cuprind și cheltuielile de aprovizionare.

Ambalajele primite de la furnizori o dată cu materialele procurate și cuprinse în prețul materialelor nu se înregistrează în mod distinct. În cazul în care ambalajele sînt facturate separat și deci ele sînt achitate de instituția respectivă se înregistrează în contul 608 „*Alte materiale*". Pe măsura valorificării lor, contul 608 „*Alte materiale*" se creditează, iar cu sumele încasate se reconstituie creditele bugetare, respectiv disponibilitățile în conturile curente. Dacă ambalajele primite de la furnizori trebuie restituite furnizorilor, se înregistrează în contul dinafara bilanțului 905 „*Ambalaje de restituit*", chiar și în cazurile în care sînt facturate separat.

b. **Materialele primite de la instituția ierarhic superioară** sau de la alte instituții în cadrul acțiunilor centralizate prevăzute în planurile de cheltuieli ale acestora, se înregistrează în debitul contului de materiale prin creditul contului 212 „*Decontări între instituția superioară și instituțiile subordonate privind finanțarea bugetară*" sau în creditul contului 213 „*Decontări privind finanțarea din alte bugete*" în cazul materialelor primite de la ordonatori din sfera altui buget.

c. **Materialele rezultate din casarea mijloacelor fixe care urmează a se valorifica în afara instituției** se înregistrează în debitul contului de materiale prin creditul contului 521 „*Venituri de realizat*".

Plusurile de materiale constatate cu ocazia inventarierii cu excepția acelora care provin din neînregistrarea unor intrări se înregistrează în debitul contului de materiale prin creditul contului 410 „*Cheltuieli din mijloace bugetare*" sau 411 „*Cheltuieli din mijloace speciale extrabugetare*".

**Exemple:** O instituție bugetară procură de la furnizor o cantitate de materiale gospodărești în valoare de 2 500 lei. Ambalajele în valoare de 200 lei sînt facturate separat. Pe baza facturilor primite de la furnizor și a notei



Scanned with OKEN Scanner

de recepţie a magazinerului, instituţia bugetară efectuează următoarele înregistrări:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 601 | | | |
| „*Materiale de birou şi gospodăreşti*“ | | | 2 500 |
| 608 | | | |
| „*Alte materiale*“ (*analitic „ambalaje*“) | | | 200 |
| | | 234 | |
| | = | „*Furnizori*“ | 2 700 |

Instituţia respectivă primeşte de la instituţia ierarhic superioară o cantitate de combustibil în valoare de 1 500 lei. Pe baza „buletinului de transfer“ se efectuează următoarea înregistrare:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 603 | | 212 | |
| „*Combustibil*“ | = | „*Decontări între instituţia superioară şi instituţiile subordonate privind finanţarea bugetară*“ | 1 500 |

Cu ocazia casării unor mijloace fixe se obţin diverse materiale în valoare totală de 2 000 lei, ce urmează a se valorifica:

| | | | |
|---|---|---|---|
| 608 | | 521 | |
| „*Alte materiale*“ | = | „*Venituri de realizat*“ | 2 000 |

## 3. EVIDENŢA IEŞIRII MATERIALELOR

a. **Evidenţa consumului de materiale pentru nevoile instituţiei.** Eliberarea materialelor din magazia instituţiilor bugetare se face pe baza bonurilor de materiale sau pe baza bonurilor colective de eliberare a materialelor. Aceste documente se vizează pentru controlul preventiv de către contabilul şef, care specifică pe bon şi subdiviziunea cadrului comun al clasificaţiei bugetare la care trebuie să se înregistreze cheltuiala ce are loc prin consumul materialelor. Apoi, bonurile se aprobă de conducătorul instituţiei sau de înlocuitorul acestuia. Pe baza bonului aprobat, magazinerul eliberează materialele respective, operînd ieşirea în fişele de evidenţă din depozit. Pe baza bonurilor de materiale, întocmeşte lunar o situaţie centralizatoare de consum în care materialele se specifică pe feluri şi cantităţi şi pe care o predă contabilităţii împreună cu bonurile respective. Contabilitatea stabileşte valoarea totală şi apoi se înregistrează în debitul contului 410 „*Cheltuieli din mijloace bugetare*“ şi creditul contului 60 „*Materiale*“, precum şi în conturile analitice ale acestora.

În cazul în care înregistrarea eliberării de materiale se face la contabilitate zilnic, documentele de înregistrare sînt chiar bonurile de materiale.

Scanned with OKEN Scanner

Pentru eliberarea alimentelor necesare pregătirii hranei se folosesc listele zilnice de alimente în care se prevăd: numărul persoanelor ce servesc masa, felurile de mîncare, cantitățile de alimente și valoarea lor.

Se mai pot ivi situații cînd materialele procurate de ordonatorii aparținînd unor bugete se utilizează de către ordonatori din alte bugete. În acest caz, înregistrările contabile privind consumul de materiale la cele două categorii de ordonatori au unele particularități.

La ordonatorul care a primit materialele, consumul acestora se va evidenția prin debitarea contului 412 „*Cheltuieli din finanțarea primită de la alte bugete*" și creditarea conturilor respective de materiale. Trimestrial și anual aceștia vor înainta deconturi privind utilizarea materialelor primite. Pe baza acestor deconturi, instituția care a predat materialele va înregistra consumul de materiale, debitînd contul 410 „*Cheltuieli din mijloace bugetare*" și creditînd contul 213 „*Decontări privind finanțarea din alte bugete*". În contabilitatea instituției care a primit materialele se va face o înregistrare inversă, oglindind prin accasta decontarea față de instituția superioară pentru materialele primite.

**Exemplu:** Pe baza listei zilnice de alimente se înregistrează consumul alimentelor în valoare de 3 200 lei:

| 410 | | 602 | |
|---|---|---|---|
| *„Cheltuieli din mijloace bugetare"* | = | *„Alimente și furaje"* | 3 200 |

O instituție finanțată din bugetul municipal înregistrează consumul unor materiale speciale primite de la organul executiv al consiliului popular județean în valoare de 4 000 lei:

| 412 | | 600 | |
|---|---|---|---|
| *„Cheltuieli din finanțarea primită de la alte bugete"* | = | *„Medicamente, chimicale și materiale sanitare"* | 4 000 |

Pe baza decontului primit de la instituția finanțată din bugetul municipal privind consumul materialelor, organul executiv al consiliului popular județean va prelua în evidența contabilă cheltuielile ocazionate cu acest consum:

| 410 | | 213 | |
|---|---|---|---|
| *„Cheltuieli bugetare"* | = | *„Decontări privind finanțarea din alte bugete"* | 4 000 |

b. **Evidența ieșirii materialelor sub alte forme decît pentru consum.** Ieșirea materialelor din depozitele (magaziile) instituțiilor are loc și în alte împrejurări decît prin consum. În toate aceste cazuri conturile de materiale se vor credita, debitîndu-se diferite conturi care exprimă natura ieșirii, și anume:

– contul 702 „*Finanțarea bugetară din anii precedenți și alte surse*" sau 212 „*Decontări între instituția superioară și instituțiile subordonate privind finanțarea bugetară*", după caz, cu valoarea materialelor distruse de calamități naturale;

— contul **222** „*Debitori din lipsuri şi imputaţii*“ cu valoarea materialelor imputate persoanelor vinovate;

— contul **410** „*Cheltuieli din mijloace bugetare*“ cu valoarea pierderilor constatate la materiale, în limitele admise de normele legale în vigoare;

— contul **221** „*Debitori*“, cu valoarea materialelor supranormative sau fără întrebuinţare vîndute către alte unităţi.

**Exemple:** Cu ocazia unei inventarieri se constată lipsa unor materiale de birou, care se impută gestionarului, în valoare de 300 lei:

| **222** | | **601** | |
|---|---|---|---|
| „*Debitori din lipsuri şi imputaţii*“ | = | „*Materiale de birou şi gospodăreşti*“ | 300 |

Cu ocazia unui control la magazia de alimente se constată o lipsă de alimente ce constituie scăzămînt legal, în valoare de 150 lei:

| **410** | | **602** | |
|---|---|---|---|
| „*Cheltuieli din mijloace bugetare*“ | = | „*Alimente şi furaje*“ | 150 |

O instituţie bugetară, avînd un plus de combustibil, îl valorifică altei unităţi la suma de 6 000 lei:

| **221** | | **603** | |
|---|---|---|---|
| „*Debitori*“ | = | „*Combustibil*“ | 6000 |

c. **Evidenţa operaţiilor privind prelucrarea materialelor.** Instituţiile bugetare se aprovizionează cu unele materiale, pentru a le prelucra în vederea obţinerii altor materiale, a obiectelor de inventar de mică valoare sau de scurtă durată, sau a unor mijloace fixe în cadrul investiţiilor necentralizate (conserve pentru iarnă, mobilier gospodăresc, lenjerie de pat, îmbrăcăminte de protecţie etc.). Materialele se pot prelucra în afara instituţiei, de terţi, sau chiar în cadrul instituţiei.

Evidenţa operaţiilor privind prelucrarea materialelor se ţine cu ajutorul contului de activ **64** „*Prelucrarea materialelor*“.

În cazul prelucrării materialelor în afară, acest cont se va debita cu valoarea materialelor puse la dispoziţia terţilor, prin creditul contului **60** „*Materiale*“ şi cu suma datorată acestora pentru prelucrare, prin creditul contului **234** „*Furnizori*“. La terminarea prelucrării el se va credita prin debitul contului **410** „*Cheltuieli din mijloace bugetare*“ cu totalul cheltuielilor efectuate. Concomitent se va înregistra rezultatul prelucrării materialelor, în debitul conturilor **01** „*Mijloace fixe*“, **62** „*Obiecte de inventar de mică valoare sau de scurtă durată*“, **60** „*Materiale*“ sau **609** „*Produse rezultate din activitatea instituţiilor*“, după caz, prin creditul conturilor: **310** „*Fondul mijloacelor fixe ale instituţiei*“, **311** „*Fondul obiectelor de inventar de mică valoare sau de scurtă durată*“, **521** „*Venituri de realizat*“.

În cazul în care prelucrarea materialelor are loc în cadrul instituţiei, contul **64** „*Prelucrarea materialelor*“ oglindeşte doar existenţa materialelor trecute într-un alt loc de gestiune. În acest caz el se va debita prin creditul conturilor de materiale respective şi se va credita la terminarea prelucrării prin debitul contului **410** „*Cheltuieli din mijloace bugetare*“ cu valoarea

materialelor consumate și decontate de atelierele respective. Celelalte cheltuieli ce se fac cu prelucrarea materialelor se înregistrează în mod obișnuit în contul **410** „*Cheltuieli din mijloace bugetare*“ în analiticele respective, potrivit naturii lor (salarii, contribuții pentru asigurări sociale etc.).

Consumarea produselor rezultate din prelucrare (altele decît cele de natura mijloacelor fixe sau a obiectelor de inventar de mică valoare sau de scurtă durată) nu se mai înregistrează în contul de cheltuieli din mijloace bugetare ale anului în curs, întrucît toate cheltuielile ocazionate cu obținerea lor s-au înregistrat deja în acest cont. Deci, consumarea lor se va oglindi prin creditarea contului **609** „*Produse rezultate din activitatea instituțiilor*“ și debitarea contului **521** „*Venituri de realizat*“. În felul acesta cu ajutorul contului **521** „*Venituri de realizat*“ se evită dubla înregistrare a unor sume în contul de cheltuieli bugetare

Scanned with OKEN Scanner

## Capitolul V

# EVIDENȚA MIJLOCELOR FIXE ȘI A OBIECTELOR DE INVENTAR DE MICĂ VALOARE SAU DE SCURTĂ DURATĂ

## 1. CONSIDERAȚII GENERALE

Instituțiile bugetare sînt dotate de la bugetul statului cu mijloacele fixe necesare desfășurării activității lor, sub formă de: clădiri, utilaje, mașini, aparate, instrumente etc. Sînt considerate mijloace fixe în cadrul instituțiilor bugetare acele bunuri care îndeplinesc cumulativ două condiții, și anume: au o valoare individuală mai mare de 500 lei și o durată de funcționare mai mare de un an.

Bunurile care nu îndeplinesc cumulativ cele două condiții sînt considerate obiecte de inventar de mică valoare sau de scurtă durată. Ca excepție de la această regulă se consideră mijloace fixe indiferent de durata sau valoarea lor și următoarele bunuri: valorile de muzeu, obiectele de artă, cărțile din bibliotecă, discurile și benzile de magnetofon imprimate definitiv.

Mijloacele fixe ale instituțiilor bugetare prezintă unele particularități față de cele ale unităților economice, și anume: au caracter de mijloace fixe neproductive, nu sînt supuse amortizării, înlocuirea mijloacelor fixe în urma uzării lor complete se face prin finanțarea bugetară.

Evidența contabilă privind mijloacele fixe și obiectele de inventar de mică valoare sau de scurtă durată cuprinde două categorii de înregistrări distincte: înregistrări privind cheltuielile pentru procurarea lor; înregistrări privind gestiunea lor (primirea, păstrarea, utilizarea, scoaterea din uz).

## 2. EVIDENȚA OBIECTELOR DE INVENTAR DE MICĂ VALOARE SAU DE SCURTĂ DURATĂ

Evidența sintetică a acestor bunuri se realizează cu ajutorul contului 62 „*Obiecte de inventar de mică valoare sau de scurtă durată*“ din grupa VII „*Materiale și produse*“ și a contului 311 „*Fondul obiectelor de inventar de mică valoare sau de scurtă durată*“ din grupa IV „*Fonduri*“.

Scanned with OKEN Scanner

Intrarea obiectelor de inventar de mică valoare sau de scurtă durată în instituțiile bugetare se face pe calea achiziționării, prelucrării, transferării fără plată și din plusuri de inventar. În toate cazurile intrarea lor se contabilizează prin debitarea contului 62 „*Obiecte de inventar de mică valoare sau de scurtă durată*" și creditarea contului 311 „*Fondul obiectelor de inventar de mică valoare sau de scurtă durată*" cu valoarea acestor obiecte.

Pentru obiectele achiziționate, valoarea lor se trece concomitent la cheltuieli, debitîndu-se contul 410 „*Cheltuieli din mijloace bugetare*" prin creditul contului 234 „*Furnizori*", iar apoi pentru a se evidenția plata făcută se debitează contul 234 „*Furnizori*" și se creditează contul 700 „*Finanțarea bugetară privind anul curent*" sau 105 „*Conturi curente ale ordonatorilor de credite*", după caz.

In cazul scoaterii din uz a obiectelor de inventar se va credita contul 62 „*Obiecte de inventar de mică valoare sau de scurtă durată*" și se va debita contul 311 „*Fondul obiectelor de inventar de mică valoare sau de scurtă durată*". În același fel se vor înregistra obiectele de inventar distruse de calamități, transferate gratuit sau constatate lipsă la inventariere.

**Exemplu:** Pe baza facturii primite de la furnizor se înregistrează achiziționarea obiectelor de inventar de mică valoare sau de scurtă durată în valoare de 7 000 lei:

| 62 | | 311 | |
|---|---|---|---|
| *„Obiecte de inventar de mică valoare sau de scurtă durată"* | = | *„Fondul obiectelor de inventar de mică valoare sau de scurtă durată"* | 7 000 |

Concomitent se înregistrează cheltuielile efectuate pentru procurarea acestor obiecte și plata furnizorului:

| 410 | | 234 | |
|---|---|---|---|
| *„Cheltuieli din mijloace bugetare"* | = | *„Furnizori"* | 7 000 |

| 234 | | 700 | |
|---|---|---|---|
| *„Furnizori"* | = | *„Finanțarea bugetară privind anul curent"* | |
| | | sau | |
| | | 105 | |
| | | *„Conturi curente ale ordonatorilor de credite"* | 7 000 |

Pe baza procesului-verbal de casare se scot din folosință obiecte de inventar de mică valoare sau de scurtă durată în valoare de 560 lei:

| 311 | | 62 | |
|---|---|---|---|
| *„Fondul obiectelor de inventar de mică valoare sau de scurtă durată"* | = | *„Obiecte de inventar de mică valoare sau de scurtă durată"* | 560 |

## 3. EVIDENȚA MIJLOACELOR FIXE

a. **Evidența sintetică și analitică a mijloacelor fixe.** Evidența contabilă sintetică a mijloacelor fixe se realizează cu ajutorul contului 01 „*Mijloace fixe*" din grupa I „*Mijloace fixe*" și a contului 310 „*Fondul mijloacelor fixe*" din grupa IV „*Fonduri*".

Evidența contabilă analitică se ține cantitativ și valoric pe fișe individuale sau colective, după caz, în cadrul contului 01 „*Mijloace fixe*". Fișa individuală se utilizează pentru evidența analitică a clădirilor, construcțiilor, plantațiilor, inventarului special și gospodăresc, ca: microscoape, mașini de scris și calculat etc. Pentru evidența mijloacelor fixe de același fel se deschide cîte o fișă colectivă pe fiecare categorie de bunuri: scaune, birouri, paturi etc. Evidența cărților din bibliotecă, a revistelor, a traducerilor, a valorilor de muzeu și a obiectelor de expoziție se ține numai global în cadrul contului sintetic, iar evidența analitică a acestora se ține în afara contabilității pe registre și fișe speciale.

Pentru a asigura păstrarea, folosirea și integritatea mijloacelor fixe, acestea sînt încredințate unui responsabil principal cu păstrarea bunurilor din cadrul serviciului administrativ.

La primirea mijloacelor fixe, responsabilul principal este obligat să le înregistreze, pe baza actelor de primire în „registrul pentru numere de inventar" și să menționeze pe actele însoțitoare numerele de inventar ce le-au fost atribuite.

Unitățile care nu au evidență contabilă proprie țin o evidență cantitativă a mijloacelor fixe cu ajutorul „registrului de inventar".

b. **Evidența intrării mijloacelor fixe.** Mijloacele fixe pot intra în instituțiile bugetare prin dotare de către stat la înființarea instituției, prin investiții centralizate și necentralizate, constînd din achiziții sau construcții de mijloace fixe, prin transfer, fără plată, de la alte unități. Intrarea mijloacelor fixe se consemnează în documentele primare, pe baza cărora se face înregistrarea mijloacelor fixe în evidența instituției. Pentru mijloacele fixe intrate în instituție se întocmește un proces verbal de recepție, în care se arată starea și caracteristicile mijlocului fix recepționat. Procesul-verbal se anexează la factura primită de la furnizor, în cazul achiziționării de mijloace fixe, constituind documentul de înregistrare a mijloacelor fixe. Mijloacele fixe achiziționate se înregistrează la valoarea de procurare, inclusiv cheltuielile de transport, de instalare și de punere în funcțiune. Mijloacele fixe construite se înregistrează la o valoare egală cu totalul cheltuielilor de construire inclusiv valoarea utilajului și a instalației interioare de iluminat, încălzit, apă etc.

Mijloacele fixe primite prin transfer de la alte unități se înregistrează pe baza buletinului de transfer la valoarea la care au fost înregistrate la unitatea de la care s-au transferat. Cheltuielile de transport și montare a mijloacelor fixe primite prin transfer nu măresc valoarea lor de înregistrare.

Scanned with OKEN Scanner

Mijloacele fixe rămîn pe toată durata de funcționare înregistrate în evidență la valoarea lor inițială. Valoarea de înregistrare poate fi modificată numai în următoarele cazuri:

— la reevaluarea generală a mijloacelor fixe;

— la efectuarea unor lucrări suplimentare de construcții și reconstrucții, care măresc valoarea mijloacelor fixe;

—în cazul casării parțiale a mijloacelor fixe, ceea ce diminuează valoarea lor.

În toate cazurile de intrare a mijloacelor fixe în cadrul instituției bugetare, înregistrarea în evidența contabilă se face prin debitarea contului **01** *„Mijloace fixe“* și creditarea contului **310** *„Fondul mijloacelor fixe“*. Pentru mijloacele fixe achiziționate, valoarea lor se trece concomitent la cheltuieli, debitîndu-se contul **410** *„Cheltuieli din mijloace bugetare“* prin creditul contului **234** *„Furnizori“*, iar apoi se evidențiază plata furnizorului prin debitarea contului **234** *„Furnizori“* și creditarea contului **700** *„Finanțarea bugetară privind anul curent“* sau a contului **105** *„Conturi curente ale ordonatorilor de credite“*, după caz.

**Exemplu:** — Pe baza buletinului de transfer se înregistrează intrarea a 20 de scaune în valoare totală de 4 000 lei

| **01** | | **310** | |
|---|---|---|---|
| *„Mijloace fixe“* | = | *„Fondul mijloacelor fixe“* | 4 000 lei |

— Pe baza facturii și a procesului-verbal de recepție se înregistrează achiziționarea a 100 de bănci școlare în valoare totală de 20 000 lei. Se înregistrează suma datorată furnizorului, ceea ce constituie pentru instituție o cheltuială bugetară:

| **410** | | **234** | |
|---|---|---|---|
| *„Cheltuieli din mijloace bugetare“* | = | *„Furnizori“* | 20 000 lei |

— Se înregistrează plata facturii furnizorului din contul de la Banca Națională:

| **234** | | **700** | |
|---|---|---|---|
| *„Furnizori“* | = | *„Finanțarea bugetară privind anul curent“* | |
| | | sau | |
| | | **105** | |
| | | *„Conturi curente ale ordonatorilor de credite“* | 20 000 lei |

— Se înregistrează recepționarea și trecerea în folosință a mijloacelor fixe achiziționate:

| **01** | | **310** | |
|---|---|---|---|
| *„Mijloace fixe“* | = | *„Fondul mijloacelor fixe“* | 20 000 lei |

c. **Evidența ieșirii mijloacelor fixe.** Ieșirea mijloacelor fixe dintr-o instituție poate avea loc prin transferarea fără plată către alte unități sau prin casare. În ambele cazuri înregistrarea în evidența contabilă se face prin

creditarea contului 01 „*Mijloace fixe*“ și debitarea contului 310 „*Fondul mijloacelor fixe*“.

Transferarea mijloacelor fixe are loc în cazul în care o instituție dispune de anumite bunuri care depășesc nevoile ei sau nu-i mai sînt necesare deoarece nu mai corespund specificului activității pe care o desfășoară. Aprobarea de transfer se dă de către ordonatorul principal de credite care emite un ordin de transfer.

Mijloacele fixe ajunse la limita duratei lor de întrebuințare se scot din funcțiune prin casare, adică prin demolare, demontare, distrugere etc. Operația de casare se desfășoară în mai multe etape, și anume: propunerea de casare, constatarea necesității, aprobarea casării și casarea propriu-zisă. Propunerea de casare se face pe baza unui document întocmit de comisiile de inventariere, de gestionari sau administratorii mijloacelor fixe respective, la care se anexează o serie de acte justificative. Propunerile de casare sînt analizate de comisia de casare care întocmește procesul-verbal de constatare ce se depune ordonatorului de credite pentru aprobare.

Pe baza aprobării date de ordonatorul de credite se trece la executarea operației de casare, după care se întocmește procesul-verbal de efectuarea operației de casare în care se consemnează eventualele materiale obținute din casare. Dacă operația de casare necesită efectuarea unor cheltuieli, acestea se fac din mijloacele bănești ale instituției, care apoi se recuperează din sumele ce se vor obține în urma valorificării materialelor rezultate din casare.

Materialele obținute din casare pot fi reținute de instituție pentru nevoile proprii sau se valorifică prin vînzare către alte unități. Suma rezultată din valorificarea materialelor se varsă la Banca de Investiții după ce, în prealabil, s-au scăzut cheltuielile efectuate cu casarea.

**Exemple:** — Pe baza ordinului de transfer se înregistrează transferarea către o altă unitate a 10 paturi de fier în valoare totală de 8 000 lei:

| 310 | | 01 | |
|---|---|---|---|
| *„Fondul mijloacelor fixe“* | = | *„Mijloace fixe“* | 8 000 lei |

— După aprobarea procesului-verbal al comisiei de casare se înregistrează casarea unor mijloace fixe în valoare totală de 3 000 lei:

| 310 | | 01 | |
|---|---|---|---|
| *„Fondul mijloacelor fixe“* | | *„Mijloace fixe“* | 3 000 lei |

— Din casare rezultă materiale gospodărești ce au fost evaluate la 200 lei. Din acestea, o parte în valoare de 100 lei se reține pentru nevoile instituției, iar restul pentru valorificat:

| 608 | | 702 | |
|---|---|---|---|
| *„Alte materiale“* | = | *„Finanțarea bugetară din anii precedenți și alte surse“* | |
| | | sau | |
| | | 212 | |
| | | *„Decontări între instituția superioară și instituțiile subordonate privind finanțarea bugetară“* | 100 lei |

în cazul materialelor ce se reţin pentru nevoile instituţiei; şi:

| 608 | | 521 | |
|---|---|---|---|
| *„Alte materiale“* | = | *„Venituri de realizat“* | 100 lei |

pentru cantitatea de materiale ce urmează a se valorifica.

— Se înregistrează obligaţia de a vărsa la Banca de Investiţii sumele ce vor rezulta din valorificarea materialelor obţinute din casarea mijloacelor fixe:

| 521 | | 232 | |
|---|---|---|---|
| *„Venituri de realizat“* | = | *„Decontări cu bugetul statului* | 100 lei |

— Materialele se expediază unităţii beneficiare, iar aceasta virează suma direct Băncii de Investiţii:

| 221 | | 608 | |
|---|---|---|---|
| *„Debitori“* | = | *„Alte materiale“* | 100 lei |
| **232** | | **221** | |
| *„Decontări cu bugetul statului“* | = | *„Debitori“* | 100 lei |

**d. Evidenţa reparaţiilor curente şi capitale la mijloacele fixe.** Pentru întreţinerea în stare de funcţionare a mijloacelor fixe, precum şi pentru prelungirea duratei lor de funcţionare se efecuează asupra lor reparaţii curente şi capitale.

Cheltuielile de reparaţii care nu depăşesc 5% din valoarea mijloacelor fixe respective se consideră cheltuieli pentru reparaţii curente, iar cele care depăşesc această limită sînt considerate cheltuieli pentru reparaţii capitale. Ambele categorii de cheltuieli se finanţează de la buget pe baza planului de cheltuieli, în cadrul căruia există două poziţii distincte, corespunzătoare articolelor respective din cadrul comun al clasificaţiei bugetare.

Evidenţa contabilă a cheltuielilor pentru reparaţii se ţine cu ajutorul contului **410** *„Cheltuieli din mijloace bugetare“*. Înregistrările contabile care au loc în legătură cu reparaţiile sînt cele obişnuite.

La sfîrşitul anului, cu ocazia închiderii contului **410** *„Cheltuieli din mijloace bugetare“*, se închide şi evidenţa lucrărilor pentru reparaţii din anul respectiv.

Lucrările de reparaţii capitale care nu au fost terminate, precum şi cele terminate, dar nerecepţionate pînă la finele anului, rămîn în soldul contului şi se reportează în anul următor.

Scanned with OKEN Scanner

## Capitolul VI

# EVIDENȚA INVESTIȚIILOR CENTRALIZATE

## 1. CONSIDERAȚII GENERALE

Investițiile reprezintă totalitatea cheltuielilor care se fac pentru crearea sau achiziționarea de noi mijloace fixe, precum și pentru reconstruirea, modernizarea și dezvoltarea celor existente.

Instituțiile bugetare primesc fondurile necesare pentru investiții pe două căi, și anume: prin planurile de cheltuieli întocmite, în care se prevăd fonduri pentru finanțarea investițiilor necentralizate și prin planul de finanțare a investițiilor centralizate.

Planurile de finanțare a investițiilor centralizate se întocmesc de instituțiile superioare și după aprobarea lor se predau spre finanțare Băncii de Investiții. În acest plan se prevăd volumul investițiilor și sursele de finanțare a acestora.

Fondurile alocate pe baza planului aprobat pot fi folosite fie pentru achiziționarea unor obiecte și utilaje, fie pentru construirea unor mijloace fixe.

Lucrările de construire sau de montare a unor utilaje se pot executa în antrepriză sau în regie proprie. Lucrările de investiții în antrepriză sînt încredințate spre executare unei întreprinderi specializate în astfel de lucrări, cu care instituția bugetară încheie un contract de antrepriză în care se arată condițiile și termenele de executare a lucrărilor, drepturile și îndatoririle părților contractante etc.

Pe baza contractului se stabilesc între instituția bugetară și antreprenor anumite relații de decontare. Decontarea lucrărilor executate de antreprenor se face în mod provizoriu periodic și definitiv la terminarea completă a lucrării.

Plățile provizorii se fac pe bază de programe de lucru lunare, întocmite de antreprenor, și trimestrial pe bază de situații de plată provizorii și de procese-verbale de recepție intermediare.

La terminarea lucrării se întocmește situația de lucrări și procesul-verbal de recepție definitiv, în care se cuprinde valoarea totală a lucrării.

Lucrările de investiții în regie se execută de către instituția beneficiară cu mijloacele proprii.

Scanned with OKEN Scanner

Pentru lucrările de investiții executate în regie a căror valoare este mai mare de 500 000 lei, Banca de Investiții deschide instituției beneficiare un cont special, folosit pentru decontarea acestor lucrări.

## 2. EVIDENȚA CONTABILĂ A INVESTIȚIILOR CENTRALIZATE

Evidența operațiilor legate de investițiile centralizate se ține asemănător ca și la unitățile economice, folosindu-se o grupă distinctă de conturi care cuprinde conturi de activ (conturi de valori materiale și bănești, conturi de cheltuieli și conturi de creanțe debitoare), precum și conturi de pasiv (conturi de finanțare, de împrumut și de creanțe creditoare).

Înregistrările contabile privind investițiile centralizate au unele particularități în funcție de natura investițiilor, iar în ceea ce privește investițiile de natura construcțiilor, în funcție de modalitatea de executare a lor, în antrepriză sau regie.

a. **Evidența investițiilor centralizate de natura mijloacelor fixe achiziționate.** La procurarea mijloacelor fixe respective se va debita contul de cheltuieli 820 „*Investiții centralizate în curs*" prin creditul contului 85 „*Furnizori, antreprenori și creditori pentru investiții centralizate*" și apoi ca urmare a plății prin Banca de Investiții, se va debita contul 85 „*Furnizori, antreprenori și creditori pentru investiții centralizate*" prin creditul contului 840 „*Finanțarea investițiilor centralizate privind anul curent*". După închiderea lucrărilor de achiziționare se închide contul 820 „*Investiții centralizate în curs*" prin debitul contului 821 „*Investiții centralizate terminate*". Concomitent cu această operație se înregistrează intrarea și recepționarea mijlocului fix respectiv.

**Exemplu:** — Pe baza facturii primite se înregistrează intrarea unui microbuz în valoare de 62 000 lei.

| 820 | | 85 | |
|---|---|---|---|
| „*Investiții centralizate în curs*" | = | „*Furnizori, antreprenori și creditori pentru investiții centralizate*" | 62 000 lei |

— Se achită prin Banca de Investiții factura furnizorului în sumă de 62 000 lei:

| 85 | | 840 | |
|---|---|---|---|
| „*Furnizori, antreprenori și creditori pentru investiții centralizate*" | = | „*Finanțarea investițiilor centralizate privind anul curent*" | 62 000 lei |

— Se înregistrează terminarea operației de achiziționare a microbuzului:

| 821 | | 820 | |
|---|---|---|---|
| „*Investiții centralizate terminate*" | = | „*Investiții centralizate în curs*" | 62 000 lei |

— Instituția trece în folosință microbuzul achiziționat:

| 01 | | 310 | |
|---|---|---|---|
| *„Mijloace fixe“* | = | *„Fondul mijloacelor fixe“* | 62 000 lei |

b. **Evidența investițiilor centralizate de natura construcțiilor.** Pentru lucrările de construcții executate în antrepriză au loc înregistrări cu prilejul plăților decadale făcute antreprenorilor și cu prilejul recepționării provizorii și definitive a lucrărilor.

La efectuarea plăților decadale pe baza programului lunar de lucru se va debita contul 830 *„Plăți provizorii pe bază de programe de lucru“* și se va credita contul 840 *„Finanțarea investițiilor centralizate privind anul curent“*, cu sumele achitate antreprenorului.

Cu ocazia recepției provizorii, trimestriale, pe baza procesului-verbal de recepție, se va debita contul de cheltuieli 820 *„Investiții centralizate în curs“* prin creditul contului 85 *„Furnizori, antreprenori și creditori pentru investiții centralizate“* cu valoarea lucrărilor recepționate, urmînd ca apoi să se evidențieze decontarea lucrărilor respective prin debitarea contului 85 *„Furnizori, antreprenori și creditori pentru investiții centralizate“* prin creditul contului 830 *„Plăți provizorii pe bază de programe de lucru“* cu suma achitată pînă la această dată și prin creditul contului 840 *„Finanțarea investițiilor centralizate privind anul curent“* cu restul sumei achitate. În mod asemănător se va proceda și la recepționarea definitivă a lucrărilor de construcții respective.

**Exemplu:** — Pe baza programelor de lucru s-au făcut plăți provizorii antreprenorilor, în sumă de 80 000 lei:

| 830 | | 840 | |
|---|---|---|---|
| *„Plăți provizorii pe bază de programe de lucru“* | = | *„Finanțarea investițiilor centralizate privind anul curent“* | 80 000 lei |

— Se primește de la antreprenor situația definitivă de lucrări, în valoare totală de 320 000 lei:

| 820 | | 85 | |
|---|---|---|---|
| *„Investiții centralizate în curs“* | = | *„Furnizori, antreprenori și creditori pentru investiții centralizate“* | 320 000 lei |

Efectuîndu-se decontarea cu antreprenorul, se scade din situația de lucrări prezentată suma plăților provizorii făcute pe bază de programe de lucru:

| 85 | | 830 | |
|---|---|---|---|
| *„Furnizori, antreprenori și creditori pentru investiții centralizate“* | = | *„Plăți provizorii pe bază de programe de lucru“* | 80 000 lei |

— Se achită din contul de finanțare de la Banca de Investiții diferența datorată antreprenorului în sumă de 240 000 lei (320 000 —80 000 = = 240 000 lei):

| 85 | | 840 | |
|---|---|---|---|
| *„Furnizori, antreprenori și creditori pentru investiții centralizate“* | = | *„Finanțarea investițiilor centralizate privind anul curent“* | 240 000 lei |

Dacă lucrările de construcții se realizează în regie, contul 820 „*Investiții centralizate în curs*“ va căpăta funcția de cont de calculație, înregistrîndu-se în debitul lui toate consumurile de materiale, drepturile de salarii ale lucrătorilor ocupați în lucrările de investiții centralizate, contribuțiile pentru asigurări sociale, diferitele plăți ce se efectuează direct din contul de finanțare a investițiilor centralizate.

**Exemplu:** — În cadrul unei lucrări de investiții centralizate ce se execută în regie se procură materiale necesare lucrării de investiții în sumă de 250 000 lei:

| 81 | | 85 | |
|---|---|---|---|
| „*Utilaje și materiale pentru investiții centralizate*“ | = | „*Furnizori, antreprenori și creditori pentru investiții centralizate*“ | 250 000 lei |

— Se achită factura furnizorului pentru materialele procurate:

| 85 | | 840 | |
|---|---|---|---|
| „*Furnizori, antreprenori și creditori pentru investiții centralizate*“ | = | „*Finanțarea investițiilor centralizate privind anul curent*“ | 250 000 lei |

— Se înregistrează aportul în muncă patriotică a populației care a fost evaluat la 25 000 lei:

| 820 | | 842 | |
|---|---|---|---|
| „*Investiții centralizate în curs*“ | = | „*Contribuția prin muncă patriotică a populației*“ | 25 000 lei |

Dacă valoarea lucrării de investiție executată în regie depășește suma de 500 000 lei, se deschide instituției respective la Banca de Investiții un cont de decontare care se alimentează din contul de finanțare a investițiilor pe baza situațiilor de lucrări prezentate de instituție. Din acest cont se fac toate plățile necesare pentru executarea lucrării de investiții în regie, ca, de exemplu: achitarea facturilor furnizorilor pentru materialele și utilajele livrate, serviciile prestate, plata salariilor, vărsarea contribuțiilor pentru asigurări sociale etc.

Evidența operațiilor care au loc în contul de decontare se asigură cu ajutorul contului 80 „*Cont de decontare pentru lucrările de investiții executate în regie*“. Acest cont se debitează cu sumele virate de Banca de Investiții din contul de finanțare, cu titlu de avans pentru executarea lucrărilor în regie și se creditează cu sumele ridicate în numerar, precum și cu toate plățile efectuate pentru lucrările de investiții respective, ca, de exemplu: plata furnizorilor, vărsarea impozitului pe salarii, a contribuțiilor pentru asigurări sociale etc.

**Exemplu:** — Banca de Investiții alimentează contul de decontare al unei instituții pentru o lucrare de investiții executată în regie cu o valoare mai mare de 500 000 lei, cu suma de 200 000 lei:

| 80 | | 840 | |
|---|---|---|---|
| „*Cont de decontare pentru lucrările de investiții executate în regie*“ | = | „*Finanțarea investițiilor centralizate privind anul curent*“ | 200 000 lei |

— Se achită factura unui furnizor pentru materialele de investiţii livrate în valoare de 80 000 lei:

| 85 | | 80 | |
|---|---|---|---|
| *„Furnizori, antreprenori şi creditori pentru investiţii centralizate“* | = | *„Cont de decontare pentru lucrările de investiţii executate în regie“* | 80 000 lei |

— Se achită anumite servicii prestate în cadrul lucrării de investiţii centralizate, în sumă de 40 000 lei:

| 820 | | 80 | |
|---|---|---|---|
| *„Investiţii centralizate în curs“* | = | *„Cont de decontare pentru lucrările de investiţii executate în regie“* | 40 000 lei |

Evidenţa analitică a lucrărilor de investiţii centralizate executate în regie se ţine pe poziţii de plan (categorii de investiţii), iar în cadrul acestora, cheltuielile se desfăşoară pe elemente de cheltuieli: valoarea materialelor, prefabricatelor şi utilajelor folosite, salariile plătite, contribuţiile pentru asigurări sociale, alte cheltuieli directe etc.

c. **Evidenţa investiţiilor de natura utilajelor care necesită montaj.** Lucrările de investiţii centralizate se pot executa şi sub forma procurării unor utilaje care, înainte de a fi puse în funcţiune, necesită o operaţie de montare.

Particularitatea acestor investiţii o constituie faptul că procurarea utilajelor se face pe bază de credit, iar finanţarea are loc numai în momentul trecerii în funcţiune a instalaţiei respective.

Pentru obţinerea creditelor, instituţiile trebuie să depună la unitatea băncii prin care sînt finanţate planul de credite şi devizele de lucrări la proiectele tehnice. Pe baza acestora, Banca de Investiţii, deschide instituţiei bugetare beneficiare un cont de împrumut şi achită din acesta documentele prezentate de furnizor pentru utilajul livrat.

După terminarea lucrării de montare a utilajului, instituţia bugetară întocmeşte o dispoziţie de plată pe care o depune la bancă şi prin care confirmă că utilajul achiziţionat şi creditat de bancă s-a montat. Pe această bază Banca de Investiţii rambursează împrumutul din contul de finanţare.

Pentru înregistrarea operaţiilor privind procurarea utilajelor care necesită montaj şi a împrumuturilor necesare acestora se folosesc două conturi, şi anume: 81 *„Utilaje şi materiale pentru investiţii centralizate“* şi 86 *„Împrumuturi pentru utilaje care necesită montaj“*.

La achiziţionarea utilajelor se debitează contul 81 *„Utilaje şi materiale pentru investiţii centralizate“* prin creditul contului 85 *„Furnizori, antreprenori şi creditori pentru investiţii centralizate“*, cu valoarea acestor utilaje. Achitarea lor pe calea creditului se va înregistra debitînd contul 85 *„Furnizori, antreprenori şi creditori pentru investiţii centralizate“* prin creditul contului 86 *„Împrumuturi pentru utilaje care necesită montaj“*.

Pe măsura introducerii utilajelor în lucrările de montaj se va debita contul 820 *„Investiţii centralizate în curs“* prin creditul contului 81 *„Utilaje şi materiale pentru investiţii centralizate“*.

Scanned with OKEN Scanner

Cu ocazia terminării lucrărilor de montaj și darea în funcțiune a utilajelor are loc finanțarea valorii utilajului și rambursarea împrumutului, prin debitarea contului 86 „*Împrumuturi pentru utilaje care necesită montaj*“ și creditarea contului 840 „*Finanțarea investițiilor centralizate privind anul curent*“.

**Exemplu:** — Se înregistrează de către o instituție bugetară primirea și recepționarea unor utilaje care necesită montaj în valoare de 70 000 lei:

| 81 | | 85 | |
|---|---|---|---|
| „*Utilaje și materiale pentru investiții centralizate*“ | = | „*Furnizori, antreprenori și creditori pentru investiții centralizate*“ | 70 000 lei |

— Pe baza documentelor depuse de furnizor, Banca de Investiții deschide instituției un cont de împrumut din care achită factura furnizorului pentru utilajul livrat:

| 85 | | 86 | |
|---|---|---|---|
| „*Furnizori, antreprenori și creditori pentru investiții centralizate*“ | = | „*Împrumuturi pentru utilaje care necesită montaj*“ | 70 000 lei |

— Din procesul-verbal întocmit se constată că utilajul a fost montat:

| 820 | | 81 | |
|---|---|---|---|
| „*Investiții centralizate în curs*“ | = | „*Utilaje și materiale pentru investiții centralizate*“ | 70 000 lei |

— După terminarea lucrării de montare a utilajului, instituția depune la Banca de Investiții dispoziția de plată prin care se confirmă montarea, iar banca rambursează din contul de finanțare împrumutul acordat în sumă de 70 000 lei:

| 86 | | 840 | |
|---|---|---|---|
| „*Împrumuturi pentru utilaje care necesită montaj*“ | = | „*Finanțarea investițiilor centralizate privind anul curent*“ | 70 000 lei |

O operație contabilă specifică investițiilor centralizate este aceea că pe măsură ce lucrările de investiții se termină în cursul anului, ele se trec din contul 820 „*Investiții centralizate în curs*“ în contul 821 „*Investiții centralizate terminate*“ prin creditarea primului și debitarea celui de-al doilea. Concomitent se înregistrează creșterea mijloacelor fixe ale instituției prin debitarea contului 01 „*Mijloace fixe*“ și creditarea contului 310 „*Fondul mijloacelor fixe*“. Contul 821 „*Investiții centralizate terminate*“ rămîne cu sold pînă la finele anului respectiv.

Închiderea conturilor de cheltuieli și de finanțare privind investițiile centralizate se face deosebit de cea privind cheltuielile și finanțarea pe baza planului de cheltuieli. De regulă, în evidența contabilă a instituțiilor bugetare, la finele anului, contul de cheltuieli se închide prin contul de finanțare bugetară, neapărînd astfel în bilanț. Ca excepție de la această regulă, conturile privind evidența cheltuielilor și finanțării investițiilor centralizate nu se închid la sfîrșitul anului și deci se reportează în bilanțul anului următor, cu soldurile existente la finele anului respectiv.



Scanned with OKEN Scanner

Pe baza extrasului de cont primit de la Banca de Investiții la începutul anului următor, în contabilitatea instituției beneficiare de investiții se vor efectua următoarele înregistrări de închidere:

— Contul 840 *„Finanțarea investițiilor centralizate privind anul curent“* se debitează prin creditul contului 841 *„Finanțarea investițiilor centralizate privind anii precedenți“* cu totalul plăților nete de casă efectuate prin Banca de Investiții în anul precedent, atît pentru lucrările de investiții terminate cît și pentru cele neterminate.

— Contul de cheltuieli 821 *„Investiții centralizate terminate“* se închide apoi creditîndu-se prin debitul conturilor 841 *„Finanțarea investițiilor centralizate privind anii precedenți“* și 842 *„Contribuția prin muncă patriotică a populației“* cu valoarea lucrărilor terminate și recepționate pînă la finele anului expirat pe seama finanțării bugetare și aportului populației.

**Exemplu:** — După terminarea unei lucrări de construcții se înregistrează închiderea contului de cheltuieli privind anul în curs și o dată cu recepționarea lucrării se evidențiază creșterea mijloacelor fixe, în valoare de 1 259 000 lei:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **821** | | **810** | |
| *„Investiții centralizate terminate“* | = | *„Investiții centralizate în curs“* | 1 250 000 lei |
| **01** | | **310** | |
| *„Mijloace fixe“* | = | *„Fondul mijloacelor fixe“* | 1 250 000 lei |

La începutul anului următor pe baza extrasului de cont primit de la Banca de Investiții se înregistrează totalul plăților efectuate în anul precedent și totodată se înregistrează valoarea lucrărilor de investiții terminate și recepționate, precum și valoarea contribuției prin muncă patriotică:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **840** | | **841** | |
| *„Finanțarea investițiilor centralizate privind anul curent“* | = | *„Finanțarea investițiilor centralizate privind anii precedenți“* | 1 200 000 lei |
| | | **821** | |
| | = | *„Investiții centralizate terminate* | 1 250 000 lei |
| **841** | | | |
| *„Finanțarea investițiilor centralizate privind anii precedenți“* | | | 1 200 000 lei |
| **842** | | | |
| *„Contribuția prin muncă patriotică a populației“* | | | 50 000 lei |

# EVIDENȚA VENITURILOR DESTINATE BUGETULUI DE STAT

Pe lîngă sarcina de a oglindi operațiile legate de primirea și utilizarea mijloacelor bugetare puse la dispoziția instituțiilor pentru funcționarea lor, evidența contabilă are menirea de a oglindi și raporturile privind încasarea și vărsarea la bugetul statului a unor venituri realizate în cadrul instituțiilor bugetare.

Veniturile realizate de instituțiile bugetare cu destinația de a fi vărsate la buget se pot grupa astfel:

— venituri realizate din activitatea specifică instituțiilor respective: venituri din taxe de spitalizare, analize, consultații, veniturile grădinițelor de copii din contribuția părinților, veniturile școlilor profesionale din practica elevilor, veniturile unităților de metrologie, venituri din valorificarea unor produse destinate vînzării rezultate din activitatea instituțiilor bugetare etc.;

— venituri din închirierea de către instituții a imobilelor proprietate de stat și din valorificarea diferitelor bunuri ale statului (stocuri de materiale, materiale rezultate din casarea mijloacelor fixe etc.);

— venituri din lipsuri și imputații;

— alte venituri.

Instituțiile bugetare care realizează astfel de venituri întocmesc „plan de venituri" în cadrul căruia sumele de realizat se grupează pe structura clasificației bugetare a veniturilor. Veniturile întîmplătoare nu sînt prevăzute în plan.

Evidența contabilă are sarcina de a reflecta realizarea veniturilor atît în totalitatea lor cît și pe structură, corespunzător pozițiilor din plan, oferind date cu privire la ritmul încasărilor, vărsarea la timp a sumelor încasate, justa defalcare a veniturilor care sînt trecute în regimul mijloacelor extrabugetare, urmărirea la timp a debitelor etc. Pentru realizarea acestor sarcini în evidența contabilă a instituțiilor se folosesc atît conturi specifice cît și conturi comune.

Evidența veniturilor bugetare presupune în primul rînd folosirea unor conturi de mijloace bănești prin care să se reflecte încasarea și vărsarea diferitelor sume. Aceste conturi sînt: contul 13 „*Casa*" pentru evidențierea

Scanned with OKEN Scanner

încasărilor în numerar și **111** *„Cont curent sume încasate pentru bugetul statului"* pentru evidențierea încasărilor prin bancă. Instituțiilor care realizează sume mai importante pentru bugetul statului li se deschid conturi curente la Banca Națională, în care se colectează veniturile respective și din care se efectuează vărsămintele la buget în mod periodic, pe baza dispozițiilor de plată depuse de instituțiile respective. Instituțiile care nu au cont colector la bancă depun sumele încasate în numerar, direct în contul bugetului de la Banca Națională, iar dacă au încasări de la unități socialiste, stabilesc cu acestea ca sumele datorate să fie virate direct la buget, urmînd ca unitățile plătitoare să comunice instituției respective toate vărsămintele efectuate.

Evidențierea veniturilor destinate bugetului necesită folosirea unui cont cu ajutorul căruia să se oglindească raporturile de decontare cu bugetul statului pentru sumele încasate. Acesta este contul **232** *„Decontări cu bugetul statului"*, care, pe măsura încasării prin casă sau direct prin bancă se va credita reflectînd prin aceasta destinația bugetară a sumelor încasate, iar pe măsura vărsării sumelor încasate se va debita.

Pentru unele venituri cuvenite bugetului, instituțiile trebuie să creeze mai întîi debite în sarcina unor persoane fizice sau juridice, pe care apoi să le urmărească la diferite termene stabilite. Astfel se procedează în cazul închirierii de imobile unor unități socialiste, cînd valoarea chiriei din contractul anual se înscrie în evidență, urmărindu-se treptat încasarea ei, în cazurile de imputații, precum și în cazurile în care anumite drepturi ale instituțiilor, exigibile la o anumită dată, n-au fost achitate la timp de persoanele respective (taxe de spitalizare, contribuția părinților pentru creșele și grădinițele de copii etc.).

În această situație, cînd încasarea unor venituri bugetare se face prin instituirea de debite care urmează a se lichida într-o anuimtă perioadă de timp este necesară folosirea contului **521** *„Venituri de realizat"*. El face parte din categoria conturilor de regularizare delimitative care, în domeniul evidenței veniturilor bugetare, are rolul de a oglindi sumele ce urmează a se încasa de la diferite persoane (fizice sau juridice) în sarcina cărora s-au stabilit anumite debite.

La stabilirea debitelor el se va credita prin conturile de debitori respective, iar cu ocazia încasării sumelor, care urmează să se verse la buget, se va debita prin contul **232** *„Decontări cu bugetul statului"*.

Contul **521** *„Venituri de realizat"* se folosește și pentru evidențierea altor venituri realizate din casarea mijloacelor fixe, el se va credita cu valoarea materialelor obținute din casare și se va debita cu ocazia valorificării lor, trecîndu-se în continuare evidența în contul **232** *„Decontări cu bugetul statului"*. De asemenea, el se folosește și în operațiile legate de valorificarea produselor din activitatea instituțiilor, destinate vînzării. În acest caz se va credita cu valoarea produselor obținute, prin debitul contului **609** *„Produse rezultate din activitatea instituțiilor"* și se va debita la încasarea sumelor corespunzătoare produselor livrate prin creditul contului **232** *„Decontări cu bugetul statului"*.

Scanned with OKEN Scanner

Rezultă că datele necesare pentru cunoașterea situației veniturilor bugetare ce se realizează de la instituții se obțin din contul **232** *„Decontări cu bugetul statului"* pentru veniturile încasate efectiv și din contul **521** *„Venituri de realizat"* pentru cele ce urmează a se încasa. Rulajul creditor al contului **521** *„Venituri de realizat"* va reflecta volumul total al veniturilor ce trebuie realizate de instituția bugetară, iar rulajul său debitor va reflecta veniturile încasate efectiv sau scăzute din evidență. Soldul acestui cont este creditor și reflectă suma veniturilor nerealizate.

Contul **521** *„Venituri de realizat"* se desfășoară în analitic, pe feluri de venituri, conform pozițiilor din planul de venituri întocmit de instituția respectivă. În felul acesta se poate urmări îndeplinirea planului de venituri al instituției, pe fiecare fel de venit în parte.

**Exemplu**: Într-un spital se înregistrează debitul unui bolnav în sumă de 750 lei:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **221** *„Debitori"* | = | **521** *„Venituri de realizat"* | 750 lei |

Bolnavul achită suma datorată, care se cuvine bugetului statului. Instituția depune suma în contul colector pentru bugetul statului, iar de acolo se varsă la buget:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **13** *„Casa"* | = | **221** *„Debitori"* | 750 lei |
| **521** *„Venituri de realizat"* | = | **232** *„Decontări cu bugetul statului"* | 750 lei |
| **111** *„Cont curent sume încasate pentru bugetul statului"* | = | **13** *„Casa"* | 750 lei |
| **232** *„Decontări cu bugetul statului"* | = | **111** *„Cont curent sume încasate pentru bugetul statului"* | 750 le |

# EVIDENȚA MIJLOACELOR CU DESTINAȚIE SPECIALĂ

## 1. EVIDENȚA MIJLOACELOR SPECIALE EXTRABUGETARE

Instituțiile bugetare pot constitui mijloace speciale extrabugetare din veniturile realizate în urma unor activități desfășurate de ele și care se lasă la dispoziția lor pentru anumite nevoi administrativ-gospodărești sau pentru efectuarea de investiții necentralizate. Aceste mijloace se constituie pe baza normelor legale în vigoare și se caracterizează prin faptul că nu sînt cuprinse în bugetul de stat, de unde capătă și denumirea de „mijloace extrabugetare".

Dintre veniturile care se constituie ca mijloace speciale extrabugetare se deosebesc: venituri din taxe de intrare la muzee și taxe pentru vizitarea monumentelor istorice, veniturile cantinelor, unităților de învățămînt, veniturile policlinicilor speciale și cabinetelor cu plată, veniturile din manifestările artistice organizate de instituțiile de învățămînt, veniturile din publicațiile periodice ale ministerelor și instituțiilor centrale etc

Unele venituri se reține integral de către instituțiile respective în vederea constituirii mijloacelor extrabugetare, altele numai în parte, în funcție de reglementările legale în vigoare.

Sumele încasate de instituții din venituri extrabugetare se păstrează la Banca Națională într-un cont separat nepurtător de dobînzi, denumit 120 „*Cont curent mijloace speciale extrabugetare*". În acest cont se depun toate încasările și din el se fac toate plățile ocazionate de executarea planului de venituri și cheltuieli din mijloace speciale extrabugetare. Din soldul contului disponibil la sfîrșitul anului, o parte rămîne la dispoziția instituției și se reportează pentru anul următor cu aceeași destinație, iar o parte se varsă la buget.

În evidența mijloacelor speciale extrabugetare se folosesc trei conturi specifice: 120 „*Cont curent mijloace speciale extrabugetare*", 411 „*Cheltuieli din mijloace speciale extrabugetare*" și 510 „*Venituri din mijloace speciale extrabugetare*".

Contul 120 „*Cont curent mijloace speciale extrabugetare*“ servește la oglindirea operațiilor ce au loc în contul special deschis instituției la Banca Națională pentru asemenea mijloace. Pe baza extrasului de cont și a anexelor respective acest cont *se debitează* cu toate sumele încasate direct în contul curent sau prin casă și apoi depuse la bancă, prin creditul următoarelor conturi care exprimă natura încasărilor:

— contul 510 „*Venituri din mijloace speciale extrabugetare*“, pentru sumele încasate direct prin bancă provenite din astfel de venituri;

— contul 13 „*Casa*“, cu sumele încasate în numerar din mijloace speciale extrabugetare și depuse la bancă;

— contul 232 „*Decontări cu bugetul statului*“, pentru sumele încasate în cont, dar care urmează a se vărsa la buget.

El se creditează cu fiecare plată efectuată prin contul curent de la bancă pentru diferite destinații, prin debitul diferitelor conturi ca:

— contul 234 „*Furnizori*“, pentru plata materialelor furnizate și serviciile prestate de aceștia;

— contul 13 „*Casa*“, pentru sumele ridicate în numerar din contul curent pentru efectuarea diferitelor plăți;

— conturile 232 „*Decontări cu bugetul statului*“, 233 „*Decontări privind asigurările sociale*“, 231 „*Creditori*“, cu sumele virate pe destinațiile respective.

Contul 411 „*Cheltuieli din mijloace speciale extrabugetare*“ se utilizează pentru evidențierea în mod distinct a cheltuielilor din aceste mijloace inclusiv cele de natura reparațiilor capitale și a investițiilor necentralizate. Cheltuielile se efectuează în limitele alocațiilor prevăzute în plan la fiecare subdiviziune a clasificației bugetare. Contul 411 „*Cheltuieli din mijloace speciale extrabugetare*“ se debitează în tot cursul anului cu cheltuielile efectuate prin contul curent de la bancă, cu salariile cuvenite și contribuțiile pentru asigurări sociale datorate, cu valoarea materialelor consumate pentru destinațiile speciale fixate și cu pierderile de materiale în limitele admise de normele în vigoare.

Acest cont se creditează la sfîrșitul anului pentru închidere cu totalul cheltuielilor efectuate prin debitul contului 510 „*Venituri din mijloace speciale extrabugetare*“.

Pentru urmărirea realizării cheltuielilor din mijloace speciale extrabugetare pe structura lor stabilită în planul de venituri și cheltuieli aprobat (pe articole și aliniate) în cadrul contului de cheltuieli se deschid fișe analitice pe fiecare poziție de plan în parte.

Contul 510 „*Venituri din mijloace speciale extrabugetare*“ servește la evidențierea veniturilor lăsate la dispoziția instituțiilor bugetare pentru constituirea mijloacelor speciale extrabugetare. El se creditează în tot cursul anului, cu veniturile realizate din mijloace speciale extrabugetare, cu materialele primite fără plată, materialele rezultate din casarea mijloacelor fixe; cu plusurile de inventar sau sporul valoric din reevaluarea acestora etc. Se debitează la sfîrșitul anului, cu totalul cheltuielilor efectuate pe seama mijloacelor speciale extrabugetare prin creditul contului 411 „*Chel-*

*tuieli din mijloace speciale extrabugetare*", iar în cursul anului cu materialele distruse de calamități, cu valoarea materialelor transferate altor unități, cu debitele scăzute din evidență potrivit dispozițiilor legale în vigoare, ca urmare a prescripției, a insolvabilității sau transmiterii acestor debite spre încasare secțiilor financiare, în cazurile stabilite prin actele normative, prin creditul conturilor respective.

Pentru a crea condițiile cunoașterii realizării veniturilor înscrise în plan pe structura lor, acest cont se desfășoară analitic pe fiecare fel de venit, corespunzător pozițiilor din partea de venituri a planului de venituri și cheltuieli privind mijloacele speciale extrabugetare.

În afara conturilor specifice prezentate mai sus, în evidența mijloacelor speciale extrabugetare se folosesc și unele conturi comune tuturor activităților și mijloacelor din cadrul instituțiilor, cum sînt: conturile de mijloace bănești, conturi de valori materiale, conturi de decontare cu terții, conturi privind fondurile instituției, venituri de realizat etc.

În cadrul acestor conturi se creează analiticele necesare pentru operațiile privind mijloacele speciale extrabugetare și se fac grupările pe fișe corespunzătoare care să permită delimitarea datelor în vederea urmăririi și apoi raportării distincte în dările de seamă, a realizărilor privind aceste mijloace.

**Exemplu:** În cadrul unei policlinici speciale cu plată se încasează taxele de consultații în sumă de 8 500 lei, din care 3 000 lei se vor vărsa la buget, iar 5 500 lei rămîn la dispoziția instituției sub formă de mijloace speciale extrabugetare:

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | **510** *„Venituri din mijloace speciale extrabugetare"* | 5 500 |
| | | **232** *„Decontări cu bugetul statului"* | 3 000 |
| **13** *„Casa"* | = | | 8 500 |

Casierul depune sumele respective în conturile de la Banca Națională:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **120** *„Cont curent mijloace speciale extrabugetare"* | = | **13** *„Casa"* | 8 500 |
| | | | 5 500 |
| **232** *„Decontări cu bugetul statului"* | | | 3 000 |

Policlinica procură medicamente de la furnizor în valoare de 1 500 lei și achită factura furnizorului:

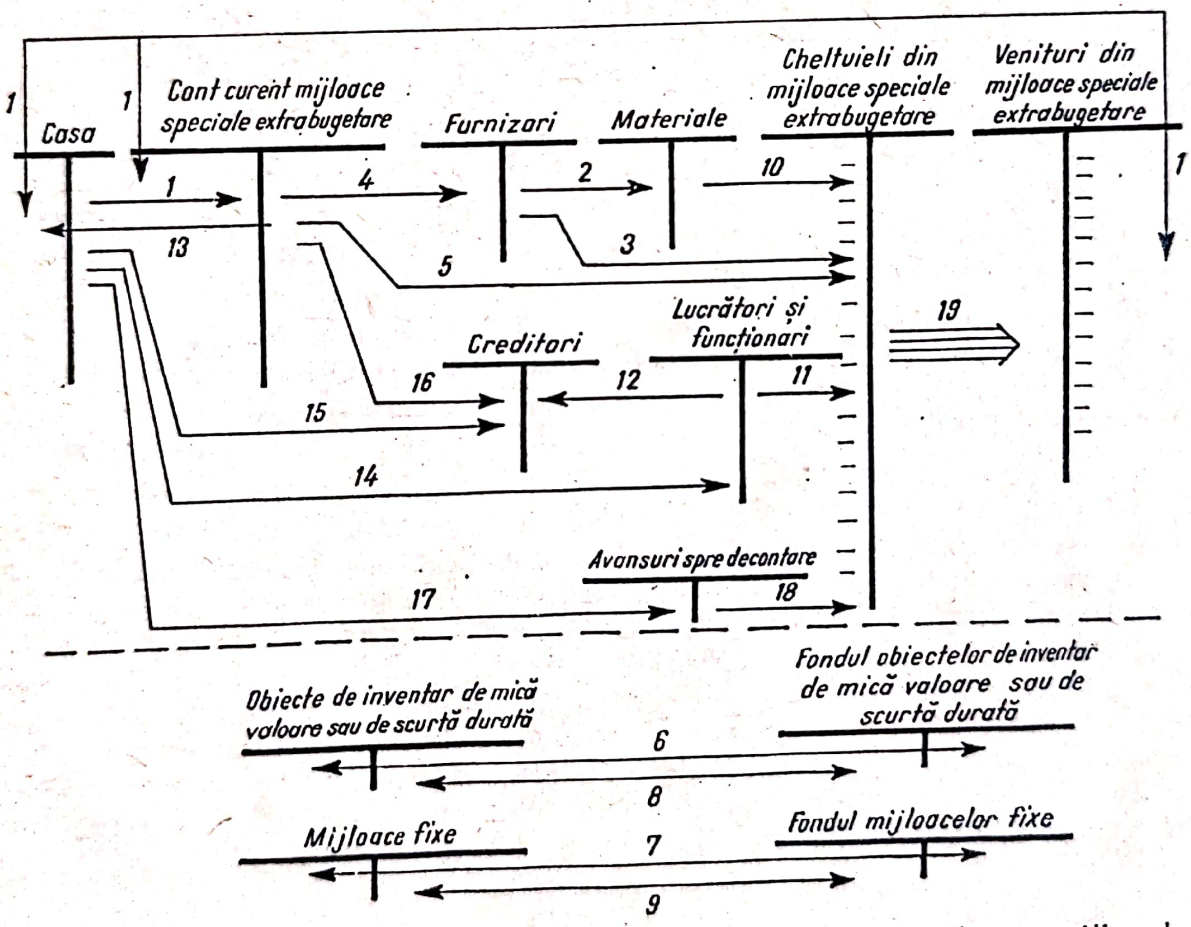
| | | | |
|---|---|---|---|
| **600** *„Medicamente, chimicale și materiale sanitare"* | = | **234** *„Furnizori"* | 1 500 |
| **234** *„Furnizori"* | = | **120** *„Cont curent mijloace speciale extrabugetare"* | 1 500 |

Se înregistrează consumul medicamentelor în sumă de 1 000 lei:

| 411 | | 600 | |
|---|---|---|---|
| *„Cheltuieli din mijloace speciale extrabugetare“* | = | *„Medicamente, chimicale și materiale sanitare“* | 1 000 |

La sfîrșitul anului se înregistrează închiderea contului de cheltuieli din mijloace speciale extrabugetare cu un sold debitor de 45 800 lei:

| 510 | | 411 | |
|---|---|---|---|
| *„Venituri din mijloace speciale extrabugetare“* | = | *„Cheltuieli din mijloace speciale extrabugetare“* | 45 800 |




Schema generală (4) a înregistrărilor contabile privind formarea și utilizarea mijloacelor speciale extrabugetare:

*1 — Încasarea veniturilor (direct în cont sau prin casă și depuneri în cont); 2 — Înregistrarea obligațiilor față de furnizor pentru materialele livrate; 3 — Idem, pentru obiectele de inventar de mică valoare sau de scurtă durată și mijloace fixe livrate, precum și pentru serviciile prestate; 4 — Achitarea furnizorilor; 5 — Achitarea taxelor comunale, PTTR, taxelor de transport (fără acceptare); 6, 7 — Înregistrarea obiectelor de inventar de mică valoare sau de scurtă durată și a mijloacelor fixe achiziționate din mijloacele speciale extrabugetare; 8, 9 — Înregistrarea ieșirii lor; 10 — Înregistrarea consumului de materiale; 11 — Înregistrarea drepturilor cuvenite salariaților; 12 — Înregistrarea reținerilor din salarii și a salariilor neridicate; 13, 14 — Ridicarea de numerar și achitarea salariilor; 15, 16 — Achitarea creditorilor; 17, 18 — Acordarea avansurilor spre decontare și decontarea lor; 19 — Închiderea contului de cheltuieli din mijloace speciale extrabugetare.*

## 2. EVIDENȚA SUMELOR DE MANDAT ȘI A SUMELOR ÎN DEPOZIT

Pe lîngă mijloacele provenite din finanțarea de la buget sau a celor realizate din mijloace speciale extrabugetare, instituțiile pot avea la dispoziția lor și alte mijloace primite de la alte unități pentru efectuarea unor servicii speciale sau executarea unor mandate, ca: procurări de materiale, de obiecte de inventar de mică valoare sau de scurtă durată, abonamente la publicații etc. Astfel de operații poartă denumirea de operații de mandat și se efectuează pe baza instrucțiunilor Ministerului Finanțelor, iar mijloacele bănești primite de instituții pentru efectuarea operațiilor respective poartă denumirea de sume de mandat. Aceste sume se cheltuiesc numai în scopul pentru care au fost trimise, iar la expirarea termenului de executare a mandatului, instituția decontează sumele primite, depunînd actele justificative necesare și restituind soldul rămas neutilizat.

La sfîrșitul fiecărui trimestru, instituția care a primit mandatul este obligată să trimită unității care a dat mandatul un extras de cont asupra operațiilor efectuate, primind de la aceasta confirmarea exactității datelor și totodată trebuie să depună la unitatea Băncii Naționale o „situație a sumelor de mandat".

Pentru evidența operațiilor de mandat se utilizează pe lîngă conturile obișnuite și un cont specific intitulat **110** *„Cont curent sume de mandat și sume de depozit"*, cu ajutorul căruia se reflectă constituirea disponibilului în contul special deschis în acest scop la Banca Națională, precum și plățile din acesta.

La primirea sumelor în cont la Banca Națională el se debitează prin creditul contului **231** *„Creditori"*. Pe măsura efectuării cheltuielilor, se creditează prin debitul diferitelor conturi, în funcție de modalitatea utilizării sumei, ca: **234** *„Furnizori"* pentru sumele achitate furnizorilor în cazul achiziționării de materiale, **220** *„Avansuri spre decontare"*, cînd sumele s-au acordat drept avans pentru exercitarea mandatului, **13** *„Casa"* cînd se fac plăți în numerar. La expirarea termenului de executare a mandatului, instituția decontează sumele, virînd soldul rămas neutilizat. Pentru evidențierea virării soldului rămas neutilizat, contul **110** *„Cont curent sume de mandat și sume în depozit"* se va credita prin debitul contului **231** *„Creditori"*.

**Exemplu:** O instituție bugetară primește de la o altă unitate suma de 2 500 lei pentru procurarea unor materiale tipizate:

| **110** | | **231** | |
|---|---|---|---|
| *„Cont curent sume de mandat și sume în depozit"* | = | *„Creditori"* | 2 500 |

Instituția bugetară procură materialele respective de la furnizori. Pe baza facturii se constată că materialele sînt în valoare de 2200 lei. Mate-

rialele se achită, se expediază beneficiarului și se restituie suma rămasă neconsumată:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **231** *„Creditori“* | = | **234** *„Furnizori“* | 2 200 |
| **234** *„Furnizori“* | = | **110** *„Cont curent sume de mandat și sume în depozit“* | 2 200 |
| **234** *„Creditori“* | = | **110** *„Cont curent sume de mandat și sume în depozit“* | 300 |

Materialele procurate se evidențiază în conturile din afara bilanțului.

Cu ajutorul contului **110** *„Cont curent sume de mandat și sume în depozit“* se ține și evidența operațiilor de trecere în depozit a unor sume la sfîrșitul anului, reprezentînd drepturi ce afectează mijloacele bugetare ale anului expirat și care urmează a se achita în cursul anului următor, ca: salarii (chenzina a II-a a lunii decembrie), ajutoare de asigurări sociale, alocații de stat pentru copii, burse neridicate pînă la finele anului expirat.

În acest caz, contul **110** *„Cont curent sume de mandat și sume în depozit“* se va debita cu sumele virate în contul de depozit de la bancă prin creditul contului **700** *„Finanțarea bugetară privind anul curent* “sau **105** *„Conturi curente ale ordonatorilor de credite“*, după caz, dacă sumele se referă la drepturi de salarii, ajutoare sau burse și prin creditul contului **231** *„Creditori“* cînd acestea reprezintă alocații de stat pentru copii.

În anul următor efectuarea plăților în numerar din sumele trecute în depozit se va evidenția prin debitarea contului **13** *„Casa“* și creditarea contului **110** *„Cont curent sume de mandat și sume în depozit“* după care contul **13** *„Casa“* se va credita prin debitul conturilor către care se efectuează plățile (**230** *„Lucrători și funcționari“*, **236** *„Bursieri și doctoranzi“*, **233** *„Decontări privind asigurările sociale“*, **231** *„Creditori“*, după caz).

**Exemplu:** La 31 decembrie se depozitează în contul special de la Banca Națională suma de 38 000 lei reprezentînd chenzina a II-a a lunii decembrie.

| | | | |
|---|---|---|---|
| **110** *„Cont curent sume de mandat și sume în depozit“* | = | **700** *„Finanțarea bugetară privind anul curent“* | |
| | | sau: | |
| | | **212** *„Conturi curente ale ordonatorilor de credite“* | 38 000 |

La începutul anului următor suma respectivă se ridică din contul special de la Banca Națională și se achită salariaților:

| | | | |
|---|---|---|---|
| **13** *„Casa“* | = | **110** *„Cont curent sume de mandat și sume în depozit“* | 38 000 |
| **230** *„Lucrători și funcționari“* | = | **13** *„Casa“* | 38 000 |

## 3. EVIDENȚA ALTOR MIJLOACE CU DESTINAȚIE SPECIALĂ

La nivelul instituțiilor centrale care conduc activități economice (ministere economice, direcții generale) se constituie potrivit sistemului actual de finanțare anumite fonduri destinate acoperirii unor nevoi ale întreprinderilor tutelate. Unele din aceste fonduri au ca surse, pe de o parte, finanțarea bugetară, iar, pe de alta, vărsămintele unor întreprinderi subordonate în cadrul procesului de redistribuire a mijloacelor financiare în subramurile respective. În categoria acestora sînt fondurile pentru acoperirea nevoilor de mijloace circulante, precum și pentru acoperirea dotației de stat. Alte fonduri au drept sursă numai vărsămintele unităților subordonate, în cadrul procesului de redistribuire, cum sînt: fondul de ajutor financiar temporar, fondul pentru reparații capitale, fondul privind cotele de amortizare de redistribuit pentru investiții, fondul pentru introducerea tehnicii noi, fondul pentru inovații și premiere și fondul pentru îmbunătățirea activității de colectare a deșeurilor metalice și metalelor vechi.

Pentru fiecare din aceste fonduri se deschid la Banca Națională sau la Banca de Investiții, după caz, conturi curente separate pe numele ministerelor și direcțiilor generale respective. Evidența în contabilitatea acestora a operațiilor privind constituirea și utilizarea fondurilor amintite se ține cu ajutorul a două conturi: un cont de activ **119** „*Alte conturi curente pentru mijloace cu destinație specială*“ prin care se evidențiază mișcările în contul curent la bancă și un cont de pasiv **337** „*Alte fonduri cu destinație specială*“ care evidențiază sursele mijloacelor. Ambele conturi se desfășoară în analitice pe feluri de fonduri. Ele funcționează în corespondență reciprocă. La primirea sumelor prin redistribuire sau de la buget, primul cont se debitează, iar cel de-al doilea se creditează. La virarea sumelor la dispoziția întreprinderilor subordonate înregistrarea se inversează. În ceea ce privește fondul de ajutor financiar temporar intervin și înregistrări specifice legate de redistribuirea temporară a sumelor. Astfel, la acordarea ajutorului se va debita contul **221** „*Debitori*“ prin creditul contului **119** „*Alte conturi curente pentru mijloace cu destinație specială*“ (analitic „*Fond de ajutor financiar temporar*“), iar la restituirea sumelor înregistrarea se va inversa

## Capitolul IX

# DĂRILE DE SEAMĂ CONTABILE ALE ORDONATORILOR DE CREDITE

## 1. IMPORTANȚA ȘI FELUL DĂRILOR DE SEAMĂ

Calitatea de ordonator de credite bugetare atrage după sine obligația prezentării periodice a unor dări de seamă asupra modului de folosire a mijloacelor bugetare puse la dispoziție și rezultatelor obținute în activitatea desfășurată pe perioada de timp considerată. Aceste dări de seamă sintetizează indicatorii de bază ai evidenței contabile, statistice și tehnic-operative din cadrul instituțiilor respective.

— Dările de seamă contabile sînt un instrument de analiză și control cu privire la activitatea instituțiilor. Pe baza lor se stabilește stadiul realizării sarcinilor de plan în sfera de activitate respectivă, și raportul în care se află volumul cheltuielilor efectuate față de nivelul de îndeplinire a indicatorilor de plan, eficiența acestor cheltuieli. Oferind posibilitatea cunoașterii lipsurilor din activitatea financiară a instituțiilor bugetare, ele stau la baza măsurilor operative de lichidare a acestora.

— Pe baza lor organele financiare și ordonatorii superiori reglează punerea la dispoziție a mijloacelor bugetare în etapele următoare, în funcție de asimilarea mijloacelor acordate anterior și de mersul îndeplinirii indicatorilor de plan.

— Constituie un instrument de cunoaștere a situației reale a mijloacelor materiale și bănești aflate la dispoziția instituțiilor respective.

— Dările de seamă au o însemnătate deosebită în fundamentarea indicatorilor de plan financiar cu privire la anul următor, oferind material pentru determinarea bazei de plecare în planificarea financiară și estimarea veniturilor și cheltuielilor ce urmează a se efectua.

— Întocmite de ordonatorii de credite — centralizate din treaptă în treaptă și sintetizate în dările de seamă ale ordonatorilor principali — servesc organelor financiare la întocmirea dărilor de seamă privind execuția bugetară în ansamblul său. Ele sînt deci o verigă în sistemul dărilor de seamă privind execuția bugetară.

Obligația întocmirii dărilor de seamă revine tuturor ordonatorilor de credite: principali, secundari, terțiari.

În funcție de sfera indicatorilor pe care îi cuprind dările de seamă sînt:

— dări de seamă proprii care se întocmesc de către toți ordonatorii, cu privire la realizarea indicatorilor înscriși în planurile lor de cheltuieli și de venituri;

— dări de seamă centralizate care se întocmesc de ordonatorii superiori, în cadrul cărora se însumează datele din dările de seamă proprii cu cele din dările de seamă primite de la ordonatorii subordonați.

Dările de seamă centralizate la nivelul ordonatorilor principali se depun la organele financiare, constituind actul de decontare față de acestea cu privire la mijloacele bugetare utilizate în baza calității de ordonatori de credite pentru indicatorii de plan realizați.

Din punctul de vedere al perioadei la care se referă, dările de seamă întocmite de ordonatorii de credite sînt: dări de seamă *trimestriale* și dări de seamă *anuale*. Dările de seamă anuale cuprind unele date și formulare în plus față de cele trimestriale, avînd în vedere că ele se referă la întreaga perioadă de execuție bugetară și trebuie să oglindească sub toate aspectele rezultatele finale obținute.

Ordonatorii principali și terțiari din bugetele locale întocmesc pe lîngă aceste dări de seamă o lucrare în plus la sfîrșitul primei și celei de-a doua luni a trimestrului, și anume „Contul de executare a planurilor de cheltuieli bugetare". Indicatorii raportați în cadrul acestui cont servesc pentru justa determinare a nevoilor de mijloace bănești în procesul alimentării cu fonduri a ordonatorilor de credite în cursul trimestrului respectiv.

## 2. STRUCTURA DĂRILOR DE SEAMĂ

Dările de seamă trimestriale și anuale, au în general, aceeași structură atît la ordonatorii din bugetul republican cît și la cei din bugetul local. *Principalele părți componente ale dărilor de seamă trimestriale* sînt:

— *Bilanțul*, care reprezintă o situație sintetică a soldurilor debitoare și creditoare ale conturilor la data care marchează sfîrșitul perioadei de dare de seamă. În activul său sînt expuse mijloacele aflate la dispoziția instituției la data respectivă (mijloace bănești, valori materiale, mijloace în creanțe debitoare) și cheltuielile efectuate în cursul perioadei raportate.

— *Contul de executare a planului de venituri bugetare* cuprinde, comparativ, datele prevăzute în planul de venituri bugetare și datele care exprimă realizările pe total venituri și pe categorii de venituri. Datele privind realizările se extrag din contul „*Decontări cu bugetul statului*" care se ține analitic pe fiecare fel de venit, corespunzător capitolelor și subcapitolelor din clasificația bugetară. Acest cont de executare servește ordonatorilor de credite superiori, precum și organelor financiar-bancare pentru a analiza activitatea instituțiilor subordonate cu privire la realizarea veniturilor bugetare, din activitatea lor (taxe de spitalizare, contribuția părinților

la grădinițele de copii, cote din mijloacele speciale extrabugetare etc.) sau a unor venituri din amenzi, imputații etc. prevăzute a se vărsa la buget.

— *Contul de executare a planului de cheltuieli bugetare* este unul dintre cele mai importante componente ale dării de seamă. El cuprinde, comparativ, creditele definitive prevăzute în planul de cheltuieli bugetare pe perioada respectivă, pe de o parte, și cheltuielile bugetare realizate, pe de altă parte, sub cele două aspecte: plăți nete de casă și cheltuieli efective. Ordonatorii de credite din bugetul republican includ în plus și date privind „Creditele deschise". Datele prezentate în acest cont de executare privesc cheltuielile atît pe total cît și pe structura lor, conform cadrului comun al clasificației bugetare (articole și aliniate).

Pentru a cunoaște eficiența finanțării bugetare, cheltuielile efectuate trebuie puse în corelație cu situația indicatorilor planului de stat pe linia activității instituțiilor respective (contingente, rețea). În acest scop în compunerea dării de seamă se introduce și *„Situația îndeplinirii indicatorilor de plan pe rețea și contingente"*. Pe baza datelor din această situație se trag concluzii cu privire la raportul dintre cheltuielile efectuate pe seama resurselor bugetare și nivelul de îndeplinire a planului. Situații similare se includ în darea de seamă și cu privire la mijloacele speciale extrabugetare.

Avînd în vedere rolul important al evidenței contabile cu privire la prevenirea, urmărirea și recuperarea pagubelor materiale, în fiecare dare de seamă se prezintă și *„Situația pagubelor materiale și a recuperării lor"*, în care se arată, pe întreaga perioadă raportată, evoluția acestora: soldul pagubelor la începutul anului, creșterea acestora (noi pagube produse și debite reactivate), scăderea acestora (recuperări de sume, debite clasate, debite scăzute ca urmare a constatării insolvabilității, debite transferate spre urmărire la organele financiare), și, în final, soldul pagubelor nerecuperate la data pentru care se întocmește darea de seamă.

*Dările de seamă anuale*, pe lîngă documentele arătate, vor mai cuprinde:

— situația mișcării mijloacelor fixe pe categorii;

— situația mișcării sumelor în contul „Finanțarea bugetară";

— situația stocurilor de materiale;

— contul de executare a planului de mijloace extrabugetare.

Datele cuprinse în părțile constitutive ale dării de seamă trimestriale și anuale sînt însoțite de *„Raportul explicativ"*, în care se lămuresc diferite aspecte ce rezultă din corelarea elementelor cuprinse în dările de seama, se prezintă și se explică lipsurile, se arată greutățile și, în final, se fac propuneri pentru îmbunătățirea activității financiar-bugetare.

Scanned with OKEN Scanner

# CUPRINS

*Pag.*

## CONTABILITATE COMERCIALĂ

*Cap. I.* Organizarea evidenţei contabile în întreprinderile şi organizaţiile comerciale de stat . . . . . 4
1. Obiectul evidenţei contabile comerciale . . . . . 4
2. Întreprinderile şi organizaţiile care folosesc evidenţa contabilă comercială 5
3. Sarcinile evidenţei contabile în comerţul de stat . . . . . 7
4. Organizarea evidenţei contabile în întreprinderile şi organizaţiile comerciale de stat . . . . . 8
5. Formele de înregistrare contabilă folosite în comerţ . . . . . 9
6. Evidenţa contabilă mecanizată . . . . . 12
7. Planul de conturi . . . . . 15

*Cap. II.* Principiile formării preţurilor în comerţ . . . . . 17
1. Preţul ca unitate de măsură în circulaţia mărfurilor . . . . . 17
2. Rabatul sau adaosul comercial ca element de calcul al preţului mărfurilor . . 20
3. Metodele de calcul al rabatului mediu . . . . . 21
4. Diferenţa bugetară şi impozitul pe circulaţia mărfurilor ca elemente de calcul al preţului mărfurilor . . . . . 25

*Cap. III.* Evidenţa circulaţiei mărfurilor în întreprinderile comerciale cu ridicata . .
1. Noţiuni generale asupra circulaţiei mărfurilor în comerţul cu ridicata . . . 26
2. Evidenţa tehnic-operativă şi documentele folosite la intrarea şi păstrarea mărfurilor în întreprinderile de comerţ cu ridicata . . . . . 26
3. Evidenţa tehnic-operativă şi documentele folosite la ieşirea mărfurilor din depozitele întreprinderilor de comerţ cu ridicata . . . . . 28
4. Evidenţa contabilă analitică la întreprinderile de comerţ cu ridicata . . 31
5. Evidenţa contabilă sintetică a circulaţiei mărfurilor prin rulaj de depozit la întreprinderile de comerţ cu ridicata . . . . . 34
6. Evidenţa circulaţiei mărfurilor cu diferenţă bugetară . . . . . 35
7. Evidenţa mărfurilor achitate şi lăsate în custodia furnizorului . . . . . 40
8. Evidenţa mărfurilor vîndute din depozit şi refuzate la plată de client . . . 43
9. Evidenţa mărfurilor date spre prelucrare la terţi . . . . . 44
10. Evidenţa returilor de mărfuri la furnizor . . . . . 48
11. Evidenţa contabilă a circulaţiei mărfurilor în tranzit . . . . . 49

Scanned with OKEN Scanner

*Cap. IV.* Evidența circulației mărfurilor în comerțul cu amănuntul . . . . . 54
1. Noțiuni generale asupra circulației mărfurilor în comerțul cu amănuntul (sectorul alimentar și industrial) . . . . . 54
2. Formele de aprovizionare și de desfacere în comerțul cu amănuntul . . . 54
3. Evidența tehnic-operativă și documentele folosite la intrarea, păstrarea și ieșirea mărfurilor în depozitele de repartizare și în unitățile de desfacere cu amănuntul . . . . . 56
4. Evidența contabilă sintetică a circulației mărfurilor în întreprinderile de desfacere cu amănuntul . . . . . 59
5. Evidența transferului de mărfuri de la o unitate la alta și a returului la depozite . . . . . 63

*Cap. V.* Evidența circulației mărfurilor în unitățile de desfacere cu plata în rate . . 66
1. Noțiuni generale asupra circulației mărfurilor și condițiile de vînzare cu plata în rate . . . . . 66
2. Evidența tehnic-operativă și documentele folosite la unitățile de vînzare a mărfurilor cu plata în rate . . . . . 67
3. Evidența contabilă analitică și sintetică a mărfurilor vîndute cu plata în rate . . . . . 68

*Cap. VI.* Evidența circulației mărfurilor în comerțul de consignație . . . . . 72
1. Noțiuni generale asupra circulației mărfurilor în comerțul de consignație. 72
2. Evidența tehnic-operativă și documentele folosite în comerțul de consignație . . . . . 72
3. Evidența contabilă analitică și sintetică a operațiilor cu mărfurile primite spre vînzare în consignație . . . . . 74

*Cap. VII.* Evidența circulației mărfurilor la întreprinderile comerciale de stat care au activitate de comerț cu ridicata și amănuntul . . . . . 77
1. Noțiuni generale asupra circulației mărfurilor și condițiile de vînzare a acestora în întreprinderile mixte de comerț cu ridicata și cu amănuntul . . 77
2. Evidența tehnic-operativă și contabilă la întreprinderile de comerț cu ridicata și amănuntul . . . . . 78
3. Evidența mărfurilor primite și vîndute cu ridicata și cu amănuntul în întreprinderile de comerț cu amănuntul și ridicata . . . . . 82
4. Evidența rezultatelor vînzării mărfurilor în comerțul de stat . . . . . 85
5. Evidența circulației mărfurilor în cazul legăturilor de schimb între comerț și industrie . . . . . 86

*Cap. VIII.* Evidența circulației mărfurilor în sectorul de legume și fructe . . . . . 89
1. Noțiuni generale asupra circulației mărfurilor și organizarea evidenței în sectorul de legume și fructe . . . . . 89
2. Evidența tehnic-operativă a aprovizionărilor și livrărilor de mărfuri din sectorul comerțului cu legume și fructe . . . . . 90
3. Evidența contabilă a circulației mărfurilor la centrele de valorificare a legumelor și fructelor . . . . . 92
4. Evidența contabilă a circulației mărfurilor în depozitele de păstrare a legumelor și fructelor . . . . . 96
5. Evidența contabilă a circulației mărfurilor în depozitele de repartizare a legumelor și fructelor . . . . . 100
6. Evidența contabilă a circulației mărfurilor la unitățile de desfacere cu amănuntul a legumelor și fructelor . . . . . 104
7. Evidența tehnic-operativă și contabilă a semiindustrializării legumelor și fructelor . . . . . 107



Scanned with OKEN Scanner

*Cap. IX.* Evidența reevaluării și modificării prețurilor la mărfurile din comerțul de stat . . . . . 112
1. Noțiunea de reevaluare și mijloacele economice supuse acestei acțiuni . . . 112
2. Evidența contabilă a reevaluării și modificării prețurilor la mărfurile din comerțul de stat . . . . . 114

*Cap. X.* Evidența circulației mărfurilor în sectorul de alimentație publică . . . . 117
1. Noțiuni generale asupra circulației mărfurilor în sectorul de alimentație publică . . . . . 117
2. Evidența tehnic-operativă și documentele folosite la circulația mărfurilor din sectorul de alimentație publică . . . . . 118
3. Evidența tehnic-operativă și documentele folosite în alte unități speciale din sectorul alimentației publice . . . . . 119
4. Sistemul prețurilor în alimentația publică . . . . . 121
5. Evidența contabilă a circulației mărfurilor în alimentația publică . . . . 122
6. Evidența circulației mărfurilor în unitățile de alimentație publică încredințate mandatarilor . . . . . 135

*Cap. XI.* Evidența circulației ambalajelor destinate bunurilor de consum . . . . 139
1. Clasificarea ambalajelor . . . . . 140
2. Evidența contabilă a ambalajelor de natura mijloacelor fixe . . . . . 141
3. Evidența ambalajelor de natura obiectelor de inventar de mică valoare sau de scurtă durată . . . . . 141
4. Evidența contabilă a ambalajelor de transport care circulă pe principiul vînzării-cumpărării . . . . . 152
5. Evidența contabilă a ambalajelor de transport care circulă pe principiul restituirii . . . . . 157
6. Evidența contabilă a ambalajelor de transport incluse în prețul mărfurilor . . 159
7. Evidența contabilă a materialelor de ambalat . . . . . 163

*Cap. XII.* Inventarierea gestiunilor și înregistrarea diferențelor rezultate . . . . 164
1. Organizarea și desfășurarea inventarierii gestiunilor . . . . . 166
2. Stabilirea rezultatelor inventarierii . . . . . 167
3. Înregistrarea diferențelor stabilite la inventariere . . . . . .

*Cap. XIII.* Evidența cheltuielilor de circulație a mărfurilor și a rezultatelor financiare . . . . . 170
1. Cheltuielile de circulație și clasificarea lor . . . . . 170
2. Colectarea cheltuielilor de circulație în evidența contabilă . . . . . 173
3. Repartizarea cheltuielilor de circulație . . . . . 178
4. Evidența rezultatelor financiare . . . . . 181

*Cap. XIV.* Dările de seamă contabile ale întreprinderilor comerciale . . . . . 184

## MONOGRAFIA CONTABILĂ A UNEI ORGANIZAȚII COMERCIALE CU AMĂNUNTUL

*Cap. I.* Generalități privind monografia . . . . . 195

*Cap. II.* Enunțarea operațiilor economice pe luna decembrie . . . . . 206
1. Operații privind mărfurile și ambalajele . . . . . 206
2. Operații privind colectarea cheltuielilor de circulație . . . . . 220
3. Operații bănești, de decontare și de credit . . . . . 221
4. Operații periodice și de sfîrșit de lună . . . . . 223

Scanned with OKEN Scanner

*Cap. III.* Înregistrarea contabilă a operațiilor economice . . . . . 227
1. Operații privind mărfurile și ambalajele . . . . . 227
2. Operații privind colectarea cheltuielilor de circulație . . . . . 231
3. Operații bănești, de decontare și de credit . . . . . 232
4. Operații periodice și de sfîrșit de lună . . . . . 234
*Cap. IV.* Operațiile de bază care se efectuează pentru închiderea anului de gestiune și după aprobarea dării de seamă a organizației . . . . . 239

## EVIDENȚA BUGETARĂ

*Cap. I.* Obiectul, sarcinile și organizarea evidenței contabile la instituțiile bugetare 257
1. Noțiuni generale asupra evidenței bugetare . . . . . 257
2. Obiectul evidenței contabile la instituțiile bugetare . . . . . 258
3. Sarcinile evidenței contabile la instituțiile bugetare . . . . . 259
4. Organizarea evidenței contabile la instituțiile bugetare . . . . . 260
*Cap. II.* Evidența contabilă a finanțării și a cheltuielilor bugetare în cadrul instituțiilor . . . . . 262
1. Evidența finanțării și a cheltuielilor bugetare la instituțiile finanțate din bugetul republican . . . . . 262
2. Evidența finanțării și a cheltuielilor bugetare la instituțiile finanțate din bugetul local . . . . . 270
*Cap. III.* Evidența decontărilor . . . . . 279
1. Relațiile de decontare între ordonatorii de credite . . . . . 279
2. Relațiile de decontare cu terții . . . . . 279
*Cap. IV.* Evidența materialelor . . . . . 288
1. Sarcinile și organizarea evidenței contabile a materialelor . . . . . 288
2. Evidența intrării materialelor . . . . . 289
3. Evidența ieșirii materialelor . . . . . 290
*Cap. V.* Evidența mijloacelor fixe și a obiectelor de inventar de mică valoare sau de scurtă durată . . . . . 294
1. Considerații generale . . . . . 294
2. Evidența obiectelor de inventar de mică valoare sau de scurtă durată . . 294
3. Evidența mijloacelor fixe . . . . . 296
*Cap. VI.* Evidența investițiilor centralizate . . . . . 300
1. Considerații generale . . . . . 300
2. Evidența contabilă a investițiilor centralizate . . . . . 301
*Cap. VII.* Evidența veniturilor destinate bugetului de stat . . . . . 307
*Cap. VIII.* Evidența mijloacelor cu destinație specială . . . . . 310
1. Evidența mijloacelor speciale extrabugetare . . . . . 310
2. Evidența sumelor de mandat și a sumelor în depozit . . . . . 314
3. Evidența altor mijloace cu destinație specială . . . . . 316
*Cap. IX.* Dările de seamă contabile ale ordonatorilor de credite . . . . . 317
1. Importanța și felul dărilor de seamă . . . . . 317
2. Structura dărilor de seamă . . . . . 318

Scanned with OKEN Scanner